ACTUALIZADO CON RMF 2021 Y CRITERIOS DEL SAT
INCLUYE EL TEMA "SERVICIOS Y PLATAFORMAS DIGITALES"

APLICACION PRACTICA DEL

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2021

Con casos prácticos
para la fácil
comprensión de este
importante impuesto

LINEA UNIVERSITARIA

EDITORIAL ISEF
EMPRESA LIDER

Arnulfo Sánchez Miranda

APLICACION PRACTICA DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Arnulfo Sánchez Miranda

Primera edición
Enero de 2005

Décima sexta edición
Febrero de 2021

© Derechos Reservados conforme a la Ley
por el Autor y por la Empresa Editorial.
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
Av. Del Taller No. 82 P.A.
Col. Tránsito, Cuauhtémoc
C.P. 06820, Ciudad de México
Tel. conmutador: 55 50-96-5100

Prohibida la reproducción total o parcial
de esta obra por cualquier medio, sin autorización
escrita del autor o de esta Empresa Editorial.

Cualquier uso no autorizado de los contenidos, es una violación al ARTICULO 427 QUINQUIES FRACCION II DEL CODIGO PENAL FEDERAL.

Número de Registro de la CANIEM 564.

Ⓢ

ISBN-978-368-726-417-0

CONTIENE INFORMACION PUBLICADA EN EL D.O.F. HASTA EL 21 DE ENERO DE 2021.

LOS COMENTARIOS Y EJEMPLOS EXPUESTOS EN ESTA OBRA SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR.

IMPRESO EN MEXICO
PRINTED IN MEXICO

DATOS DEL AUTOR

ARNULFO SANCHEZ MIRANDA

- Maestro en Impuestos. Licenciado en Contaduría y Licenciado en Derecho por la UNAM. Diplomados en Propiedad Intelectual, Finanzas, Comercio Exterior y Formación de investigadores.

- Director del "CorporativoASM Fiscalistas", Expertos en la Gestión Empresarial, firma ubicada en Coyoacán, Ciudad de México. Tiene en su haber más de 29 años de experiencia profesional en el ámbito fiscal.

- Asesor de la Comisión de Hacienda y Crédito Público en la H. Cámara de Diputados (2002-2003 y 2013-2014).

- Articulista en revistas especializadas del ámbito tributario desde 1993, entre otras, Consultorio fiscal, PAF, Opciones fiscales legales y, Contaduría y Administración, siendo esta última publicación del contexto de la investigación teórica y aplicada; en donde ha publicado más de 250 artículos.

Autor desde 1997. Ha escrito 10 libros sobre temas fiscales, siendo entre otros:

- *Aplicación Práctica del ISR: Personas morales, Décima novena edición, 2021, ISEF.*

- *Aplicación Práctica del ISR: Personas físicas, Décima séptima edición, 2021, ISEF.*

- *Aplicación Práctica del Código Fiscal, Décima sexta edición, 2020, ISEF.*

- *Estrategias Financieras de los impuestos, Décima edición, 2021, CorporativoASM Publicaciones.*

- *Juicio fiscal de fondo, 2021, Segunda edición, CorporativoASM Fiscalistas.*

- *Los pilares tributarios de las empresas, 2021, CorporativoASM Publicaciones.*

Formando parte del acervo y de la bibliografía básica en diversas universidades del país, entre otras de la UNAM, Tecnológico de Monterrey, Universidad Panamericana, Universidad del Valle de México y Universidad La Salle; con más de 100,000 libros vendidos.

- Conferenciante e instructor a nivel nacional desde 1995. Ha participado en innumerables programas de televisión, radio y videoconferencias, de difusión nacional e internacional.

- Cargos anteriores en la Facultad de Contaduría-UNAM:

- Subdirector Técnico y articulista de la revista "Nuevo Consultorio Fiscal", desde 1996 y 1993 respectivamente, hasta finales de 2004.

- Académico de 1995 a 2004, en el ámbito fiscal, en la misma Facultad.

- Coordinador del área fiscal de la licenciatura en Contaduría (2003-2004).

- Investigador de la División de Investigación en el área fiscal, desde 1995 a 2004.

En síntesis, su desarrollo profesional en diversos ámbitos como lo son la academia, la investigación, la práctica profesional, su quehacer como autor y participación en medios de comunicación y en labores legislativas, al paso de más de 29 años en el contexto tributario, le han valido para ser considerado uno de mejores exponentes en el ámbito fiscal en México.

E-mail: arnulfosm@corporativoasm.com.mx

Web: www.corporativoasm.com.mx

DEDICATORIA

Antes que la técnica, con gratitud a
Santo Domingo, Coyoacán,
lugar de sueños y esperanzas.

De un lugar de la nada….

Para algunos la nada significa el no ser,
para otros la carencia absoluta de
todo ser, un conjunto vacío.

Sin embargo, hay personas que vienen de un
lugar de la nada, en donde la fantasía se hace
realidad y la realidad se hace fantasía.

Lugar en donde priva la fantasía,
que permite soñar, imaginar volar, crear;
y ser cobijadas por ella para hacerlas realidad.

Con la nada se puede hacer mucho para gracia de
unos y en ocasiones con lo mucho
se hace poco o nada para desgracia de otros.

Construir mucho con nada, edificar
con mucho nada, qué paradoja; un lugar
de la nada que significa la ausencia de todo
y a la vez la presencia de todo.

¿Qué se arriesga cuando nada se tiene?
pero se puede más que ganar cuando
se combinan la realidad con la fantasía
y la fantasía con la realidad.

Gracias, lugar de la nada.

¿QUE ES UN FISCALISTA?

Un hombre, una mujer, con preparación técnica especializada, cuya virtud radica en desentrañar el sentido de la norma fiscal; su maestría le permite conocer con antelación su incidencia en los negocios, sean éstos pequeños, medianos o grandes, velando siempre por el patrimonio de las personas, sin importar de que lado se encuentre.

Un profesional que antes que nada su principal atributo radica en la aplicación armónica de las disposiciones fiscales que al lograr la meta propuesta, considera socráticamente que lo demás llegará solo, como consecuencia de su obrar virtuoso que lo llevará a la felicidad.

Que cuando planifica lo hace estratégicamente previendo y minimizando consecuencias tributarias y, cuando estas últimas se hacen presente, responde de sus actos de forma deontológica, librando al contribuyente de cualquier contingencia impositiva, por medio de la vía administrativa o en su caso con la ejecución de los medios de defensa pertinente.

Posee visión de altura ya que al analizar cada caso planteado, lo hace de manera integral y no aislada, sin dejar de lado la operación de la empresa, siendo partícipe en la solución y no parte del problema.

La adversidad es su mejor aliada ya que gracias a ella sale a flote su carácter, le gusta remar contracorriente cuando considera que tiene la razón técnica jurídica.

En apariencia es solo, no obstante es multidisciplinario y le gusta trabajar en equipo, cuestionado y aportando y; cuando se trata del conocimiento, su pasión, se entrega no enseñando sino compartiéndolo sin limitación alguna.

Por ello, no requiere erogar o pagar cantidad alguna para ser considerado el mejor o de los mejores de su clase, ya que sus hechos lo hacen resplandecer por sí solo.

Ella o El poseen el arte de la oratoria, la habilidad de la estrategia, el oficio del escribir, así como el Don del compartir. Pero sobre todo y ante todo es un humanista porque persigue con creces la justicia fiscal… justicia que enaltece su espíritu, que da vida y sentido a su vida.

INDICE

¿QUE ES UN FISCALISTA?

INTRODUCCION Y PRESENTACION DE LA DECIMA SEXTA EDICION

ABREVIATURAS

CAPITULO I. ESTRUCTURA GENERAL Y CARACTERISTICAS DE LA LIVA PARA SU ESTRICTA APLICACION

1. Antecedentes de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y entrada en vigor 15

2. Estructura general 21

3. Clasificación de los impuestos e incidencia económica del IVA 22

4. Reglas para la aplicación estricta de la LIVA 25

CAPITULO II. LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA DEL IVA

1. Relación tributaria 29

2. Sus elementos en materia de IVA 30

3. IVA trasladado e IVA acreditable 37

CAPITULO III. CALCULO MENSUAL DEL IMPUESTO

1. Del cálculo del impuesto mensual definitivo (artículo 5-D LIVA) 41

2. Medios de efectuar los pagos 43

CAPITULO IV. IVA POR ENAJENACION DE BIENES

Preámbulo 46

1. Concepto de enajenación 47

2. Condiciones sustanciales y sus formas 47

3. Los elementos de la relación tributaria y la enajenación 48

CAPITULO V. TRASLACION Y ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Preámbulo 58

1. Traslación del impuesto 59

2. Del cobro de las contraprestaciones pactadas y su vinculación con el CCF 59

3. Determinación del impuesto acreditable 64

4. Procedimiento vigente a partir del 8 de junio de 2005 64

- **4.1.** Del acreditamiento del impuesto al valor agregado 64
- **4.2.** Situaciones a considerar para el acreditamiento del IVA 71
- **4.3.** Acreditamiento del IVA por la adquisición de inversiones destinadas a actividades combinadas: aplicación del ajuste (artículo 5-A) 72
  - **4.3.1.** IVA acreditable por gastos e inversiones en períodos preoperativos 78
- **4.4.** Determinación opcional del IVA acreditable incluyendo erogaciones e inversiones del año inmediato anterior (artículo 5-B) 84
  - **4.4.1.** Inversiones adquiridas en el ejercicio de inicio de actividades 86
- **4.5.** Conceptos que no se deben considerar para determinar la proporción (artículo 5-C) 89

CAPITULO VI. IVA POR LA PRESTACION DE SERVICIOS

Preámbulo 92

1. Concepto de prestación de servicios 92

2. Los elementos de la relación tributaria y la prestación de servicios 94

3. De las obligaciones que menciona el Código Civil 97

4. Definición de conceptos que implican prestación de servicios 98

5. Valor de los intereses para efectos de determinar el IVA 100

6. Otros elementos de la relación tributaria 104

7. De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México 110

CAPITULO VII. IVA POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

1. Marco conceptual 125

2. Los elementos de la relación tributaria del uso o goce temporal de bienes 127

3. Definición de conceptos que implican uso o goce temporal de bienes 129

4. Otros elementos de la relación tributaria 130

CAPITULO VIII. PANORAMA GENERAL DEL COMERCIO EXTERIOR

Preámbulo 133

1. Antecedentes… un poco de historia 134

2. Integración de México a la nueva estructura mundial 135

3. Legislación aduanera 136

4. Regímenes aduaneros 139

5. Base gravable para los impuestos del comercio exterior 145

6. Programas de apoyo empresarial 146

CAPITULO IX. IVA POR IMPORTACION

Preámbulo 151

1. Los elementos de la relación tributaria del IVA por la importación de bienes 151

2. Se consideran como parte de las importaciones (disposiciones del RIVA) 154

3. Formas de pago del impuesto y su acreditamiento 155

4. Otros elementos de la relación tributaria 156

5. Modificaciones en materia de IVA por concepto de importaciones temporales, que entraron en vigor a partir del año 2015 157

CAPITULO X. EL IVA Y LAS EXPORTACIONES

Preámbulo 162

1. La exportación y los elementos de la relación tributaria 162

2. Situaciones a considerar 165

3. Adición en materia de acreditamiento del IVA por concepto de exportaciones, misma que entró en vigor en el año 2015 167

CAPITULO XI. EFECTOS DE LA TASA CERO DE IVA

Preámbulo 169

1. Actos o actividades gravadas al 0% 170

2. Efecto financiero de la tasa del 0% 176

CAPITULO XII. CONTABILIZACION DEL IVA CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO

Preámbulo 178

1. De la contabilización del IVA 179

2. Registros a efectuar 181

3. Ejemplos 182

CAPITULO XIII. TEMAS ESPECIALES

1. Sujetos a quienes se les debe retener el impuesto 187

2. Implicaciones del IVA en el régimen de incorporación fiscal y su estímulo 191

3. Pago del IVA por parte de las personas físicas que únicamente obtienen ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles 198

4. Devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones 200

5. De los saldos mensuales a favor de IVA, su devolución 203

6. Devoluciones del IVA 204

  6.1. Plazos y requisitos para tramitar la devolución de saldos a favor de IVA 204

  6.2. Devolución del IVA a favor de los extranjeros con calidad de turistas 205

7. Impuestos cedulares sobre ingresos por parte de las entidades federativas de manera optativa 206

8. El IVA de actos accidentales 210

9. IVA en operaciones con gobierno o instituciones exentas de impuestos 211

10. Operaciones a través del factoraje financiero (artículo 1-C de la LIVA) 211

CAPITULO XIV. OBLIGACIONES EN MATERIA DE IVA

1. De las obligaciones accesorias de estos contribuyentes 220

ANEXO - ELEMENTOS INSTRUMENTALES PARA APLICAR EN EL 2021 225

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION Y PRESENTACION DE LA DECIMA SEXTA EDICION

Un libro es como un árbol, que al irlo cuidando, regando y podando, con el paso del tiempo, crece y se desarrolla plenamente. Algo similar ha sucedido con la presente obra, la cual al día de hoy a dado muchos frutos, siento otro la presente décima segunda edición, situación que me llena de orgullo y satisfacción, porque el primer objetivo de cualquier autor es la publicación de su trabajo, cuya Primera edición salió a la luz en enero de 2005, hace casi quince años, así como su aceptación gracias a la gentileza de los lectores y; el segundo es la solicitud para sus posteriores ediciones, situación que gracias a la vida así ha sucedido.

Aplicación práctica del IVA ha sido parte medular para publicar otras más, tanto para estudiantes de las licenciaturas en Contaduría, Administración y Derecho, como para profesionistas y practicantes del contexto tributario, así como para los empresarios. Labor autoral en libros que data de hace más de 23 años, cuyos frutos ha sido posible gracias al cobijo y cabida que le han dado tanto universidades publicas como privadas, entre otras la Universidad Nacional Autónoma de México, el Tecnológico de Monterrey, la Universidad Panamericana, la Universidad del Valle de México y la Universidad La Salle y de diversas universidades del interior de la República, siendo parte importante de la bibliografía básica y como acervo recurrente de consulta.

El presente libro forma parte de una obra integral, conformada demás por *Aplicación Práctica del ISR: PM*; *Aplicación Práctica del ISR: PF (ambas en su momento se complementaban con el IETU y el IMPAC, en la actualidad ambos impuestos están abrogados)* y; A*plicación Práctica del Código Fiscal*, cuya substancia radica en un primer momento hacer comprensible lo complicado, por medio de un procedimiento sencillo que le permita al estudiante incursionar en el contexto fiscal al través de una metodología lógica con el apoyo del método deductivo, es decir partir de lo general para llegar a lo particular, en otras palabras, empezar por el conocimiento del bosque con la finalidad de ir paulatinamente conociendo las partes que lo componen, siendo necesario para ello dividirla en varios capítulos y a su vez en cada uno de ellos señalar **objetivos** tanto generales como específicos, desarrollándolos de forma relacionada y que al finalizar cada uno de ellos, se hace mención a un **Recuerda**, un resumen, en donde se retoma lo esencial de cada capitulo, así como de un conjunto de **Sugerencias** prácticas y, por último el planteamiento de preguntas, por medio de una **Evaluación** con la finalidad de fijar el conocimiento, en el ámbito de dicho impuesto indirecto.

Del Impuesto al Valor Agregado se tiene la percepción de ser muy teórica y de poca actividad práctica, situación en la que no estamos de acuerdo, ya que además de precisar sus elementos que originan la relación tributaria, el libro que posee en sus manos tiene por finalidad ser práctico y de actualidad a los requerimientos presentes del quehacer fiscal, siendo avalado en esos términos por el transcurso del tiempo y por los miles de lectores que nos han agraciado con su referencia, lo cual se demuestra a lo largo de los catorce capítulos que la componen.

En esta nueva edición, se abordan además, los temas derivados de la reforma fiscal que específicamente sufre la LIVA, en lo relativo a los servicios y plataformas digitales, además de la incorporación de la reglas de la RMF y criterios del SAT 2021, todo ello con la única finalidad de que usted, mi estimado lector, tenga en sus manos un libro de vanguardia, relativo a este tributo al consumo.

Por todo, se sugiere, para efectos de su aplicación en la práctica, remitirse a las fuentes originales vigentes, como parte esencial de un quehacer profesional responsable.

Este navegar no ha sido solo, se ha realizado con el apoyo del equipo de varias empresas, siendo entre otras de la Editorial ISEF y del CorporativoASM Fiscalistas, lo que nos ha permitido llegar a buen puerto.

No queda más que agradecer infinitamente a todos los lectores por su preferencia en estos tantos años, con la promesa de seguir en el camino emprendido: Que se conozca el por qué, para qué y el cómo, del pago de los tributos en México, en lo relativo al impuesto indirecto conocido como IVA.

Mtro. Arnulfo Sánchez Miranda
21 de enero de 2021

ABREVIATURAS

ADSC	Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente
CCF	Código Civil Federal
CE	Comercio Exterior
CFF	Código Fiscal de la Federación
CIECF	Clave de Identificación Electrónica Confidencial Fortalecida
CLABE	Clave Bancaria Estandarizada
CPEUM	Constitución Política de las Estados Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
FIEL	Firma Electrónica Avanzada
GATT	Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio
ISIM	Impuesto sobre Ingresos Mercantiles
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LA	Ley Aduanera
LCE	Ley de Comercio Exterior
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
NIF	Normas de Información Financiera
OMC	Organización Mundial de Comercio
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RLIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAT	Servicio de Administración Tributaria
UDIS	Unidades en Inversión
UMA	Unidad de Medida y Actualización

Ⓢ CAPITULO I

ESTRUCTURA GENERAL Y CARACTERISTICAS DE LA LIVA PARA SU ESTRICTA APLICACION

Objetivo General

Dar a conocer al estudiante los antecedentes y estructura de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, su clasificación, para conocer el por qué de su origen y su incidencia económica en los contribuyentes con el fin de interpretarla y aplicarla correctamente.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer cuáles fueron los motivos que originaron el IVA.

2. Ubicar la estructura de la LIVA y su reglamento.

3. Determinar qué tipo de impuesto es el IVA y quién es el sujeto pagador del impuesto.

4. Saber cuáles son las reglas básicas para interpretarla y aplicarla.

1. ANTECEDENTES DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y ENTRADA EN VIGOR

Su Origen

Antes de comenzar a mencionar las características del IVA, es necesario remontarnos tiempos atrás para conocer el origen de su implementación en nuestro país.

La iniciativa de Ley que presentó el Ejecutivo Federal, en ese entonces presidido por el C. José López Portillo, ante la H. Cámara de Diputados contemplaba cambios sustanciales e importantes en el sistema fiscal mexicano. La implementación del IVA en México, vendría a eliminar diversos impuestos y sobre todo el efecto en cascada que tenía el impuesto federal sobre ingresos mercantiles.

Los motivos para cambiar la estructura fiscal federal del país eran muchos, a continuación se tratarán de mencionar los aspectos más relevantes de cada uno de ellos.

Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles (ISIM)[1]

El impuesto federal sobre ingresos mercantiles tenía una antigüedad de 30 años, mismo que en su inicio permitió abandonar gravámenes obsoletos como lo eran el impuesto federal del timbre sobre facturas que debían expedir los comerciantes y los impuestos estatales de patente o sobre giros comerciales, que además de elevar la carga tributaria el gran número de obligaciones que se tenían que cumplir incrementaban los costos y por lo tanto afectaba el precio de los productos y servicios.

El impuesto federal sobre ingresos mercantiles gravaba las transacciones mercantiles que ocurrían en las diferentes etapas de la producción y comercialización de bienes y servicios, por lo que una de las principales deficiencias de este impuesto es que se causaba en cascada, esto quiere decir que afectaba a cada una de las etapas de producción y comercialización de los productos por lo que la acumulación del impuesto aumentaba a medida que se prolongaba el proceso productivo afectando al consumidor final; con dicho impuesto se incrementaban los costos, la utilidad proporcional y por consecuencia el precio del bien.

Como ya se mencionó el consumidor final es el que sufría la carga contributiva de este impuesto, pues él sabía que pagaba un 4% sobre el precio del bien o servicio, pero no era consiente de cuantas veces se había causado el impuesto por ese bien o servicio, al pasar por las manos de cada uno de los involucrados en el proceso productivo y de comercialización de los mismos.

Una de las consecuencias más severas del ISIM es que afectaba más a los bienes que consumía la mayoría de la población y que primordialmente son producidos y distribuidos por medianas o pequeñas empresas que al no tener suficiente capital sólo pueden intervenir en alguna de las etapas del proceso económico, viéndose en la obligación de recurrir a otros productores e intermediarios para que se finalice el proceso económico. En cambio, las empresas que tienen mayor capital son autosuficientes y debido a ello el proceso económico es más corto pues dichas empresas inician y terminan el proceso de producción y distribución, por lo que se elimina un gran número de intermediarios y la carga fiscal de los productos o servicios que ofrecen se ve disminuida.

---

[1] Otenida del Diario de Debates de la Honorable Cámara de Diputados, a través de la exposición de motivos (Año III. T. III. No. 39, Noviembre 30, 1978) y del dictamen (Año III. T. III. No. 43, Diciembre 8, 1978) de la Ley del IVA.

En la primera lectura del debate que originó la iniciativa del Ejecutivo en implementar en México el impuesto al valor agregado se señala que el impuesto sobre ingresos mercantiles ha tenido una evolución que tropieza con ciertos límites de inconveniencia económica. Para aumentar la recaudación de acuerdo al poder de compra de los consumidores fue necesario establecer tasas especiales para darle progresividad al impuesto, esto es para hacerlo equitativo frente a artículos de consumo general. Las tasas con las que operaba el ISIM son:

a) Bienes exentos;

b) Tasa general del 4%;

c) 5% para automóviles populares;

d) 7% para restaurantes con ventas de bebidas alcohólicas;

e) 10% para automóviles compactos, perfumes, aparatos fotográficos, etc.;

f) 15% para automóviles grandes, cabarets, cantinas, bares y artículos de cristal cortado, entre otros;

g) 30% para automóviles de lujo, prendas de vestir de piel con pelo, seda natural, avionetas, yates, etc.

Algunos otros de los efectos negativos que originaba el impuesto sobre ingresos mercantiles son los siguientes:

1. Como los productos de primera necesidad tenían un proceso largo en su elaboración, el impuesto afectaba en mayor proporción a quienes tenían menor capacidad contributiva.

2. El impuesto favorecía la integración vertical de las empresas grandes y era discriminatorio en contra de las medianas y pequeñas.

3. No estimulaba la capitalización ya que no concede créditos por el impuesto incorporado en los bienes de inversión.

4. Era de difícil control ya que no existía ningún vínculo entre los contribuyentes.

5. No permitía desgravar las exportaciones de aquellos impuestos destinados al consumo interno, por lo que esto colocaba en desventaja a México en el mercado internacional, este problema se quiso subsanar con los certificados de devolución de impuestos, pero su administración fue sumamente complicada.

El Impuesto al Valor Agregado en el Mundo

Los impuestos indirectos son aquellos que se trasladan fácilmente a través del precio de los bienes o servicios, como los impuestos generales al consumo, que gravan las operaciones de compra y venta en todas sus etapas, o existen algunos otros impuestos específicos dependiendo de la capacidad económica del consumidor. Los impuestos que gravan el consumo a través de la compra-venta puede ser en su etapa inicial como en Canadá, en la final como en Estados Unidos de Norteamérica, o en todas las transacciones económicas como el caso de México.

Los impuestos indirectos al consumo, en su época fueron un gran avance ya que el tratamiento fiscal que éstos tenían era homogéneo a todos los bienes y servicios; se administraban fácilmente y se recaudaban cantidades importantes por dichos conceptos, estas ventajas permitieron que los países se recuperaran después de la Segunda Guerra Mundial al financiar las amplias funciones que tuvieron que asumir en la fase de recuperación y consolidación de la sociedad industrial.

Debido a la necesidad de los gobiernos por aumentar su recaudación fiscal, eliminar los efectos acumulativos de los impuestos indirectos y las limitaciones de los impuestos directos, se buscaron nuevas opciones que tuvieran como característica fundamental el aumento de la capitalización, la exportación y facilitar la integración económica entre los países. La alternativa que se escogió fue el impuesto al valor agregado.

Cuando se presentó la iniciativa de Ley, el IVA representaba un sistema moderno de recaudación que no deformaba la producción y con grandes recaudaciones, mejorando el control del sistema tributario en su conjunto. Aquellos países que tenían impuestos con efectos acumulativos los sustituyeron por el IVA; por ejemplo, Francia lo adoptó en el año de 1954 y posteriormente fue integrado por otros países a su legislación como Dinamarca, Suecia, Alemania, Noruega, Italia, Reino Unido, muchos países de Africa y casi todos los países de América Latina con excepción del Salvador, Guatemala y México.

Iniciativa de la Ley del IVA

La iniciativa del Ejecutivo Federal sobre la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) modifica en forma significativa la estructura del sistema tributario mexicano. El nuevo impuesto que se propone, también se debe de pagar en cada una de las etapas entre la producción y su consumo, pero éste deja de ser en cascada pues cuando el comerciante traslada el impuesto a su cliente recuperará el monto del impuesto que él le haya pagado a su proveedor, y únicamente entregará al fisco la diferencia entre el IVA que cobra y el que paga. De esta manera este impuesto no incide en el costo de los bienes o servicios que se ofrecen y mucho menos afecta el precio de los mismos.

Referente a la tasa del impuesto, se tenía contemplado que para seguir recaudando un monto similar al que se obtenía con los 18 impuestos vigentes en esa fecha, la tasa del IVA tenía que ser superior al 10%, sin embargo, en la propuesta del Ejecutivo se contempla una tasa del 10%. Cabe señalar que en dicha iniciativa las exenciones representaban un 40% del consumo final, esto es debido a que algunos de los actos exentos en esa época ahora están gravados a la tasa del 0%.

Un requisito del IVA es que se traslada el impuesto en forma expresa y por separado del precio, así el consumidor podrá observar cuál es la cantidad que está pagando por el impuesto.

Un aspecto importantísimo acerca de la administración del IVA, es que ésta estará regulada por una nueva Ley de Coordinación Fiscal, en la que se establecerán los lineamientos para el manejo de las cantidades recaudadas por el impuesto al valor agregado.

Se propone la derogación de leyes y decretos a la entrada en vigor de la Ley del IVA, que en conjunto suman dieciocho y a continuación se mencionan:

1. Ley Federal sobre Ingresos Mercantiles.

2. Ley del Impuesto sobre Reventas de Aceites y Grasas Lubricantes.

3. Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Alfombras, Tapetes y Tapices.

4. Ley del Impuesto sobre Despepite de Algodón en Rama.

5. Ley del Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.

6. Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán el Benzol, Toluol, Xilol y Naftade Alquitrán de Hulla, destinados al consumo interior del país.

7. Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.

8. Ley del Impuesto sobre Cerillos y Fósforos.

9. Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Artículos Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.

10. Ley del Impuesto sobre Llantas y Cámaras de Hule.

11. Ley del Impuesto a las Empresas que Explotan Estaciones de Radio o Televisión.

12. Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por Motores Tipo Diésel y por Motores Acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.

13. Ley de Compraventa de Primera Mano de Artículos de Vidrio o Cristal.

14. Ley Federal del Impuesto sobre Portes y Pasajes.

15. Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los Ferrocarriles.

16. Decreto que establece un Impuesto sobre Uso de Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de Fuerza Motriz.

17. Ley del Impuesto sobre la Explotación Forestal.

18. Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera.

Con esta nueva Ley se amplía la base del impuesto sobre ingresos mercantiles al gravar actos y actividades como lo son la enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce de bienes y la importación de bienes y servicios. Dicha base permite dar un tratamiento homogéneo a un número mayor de bienes y servicios, facilita y mejora el control fiscal.

Serán sujetos del impuesto las personas físicas o morales y las unidades económicas que realicen cualquier acto o actividad que grava la Ley del IVA. La base a la cual se le aplicará la tasa del 10% o del 6%, tratándose de la zona fronteriza, la constituye el valor total de los actos o actividades, incluyendo cualquier cantidad que se adicione por concepto de seguros, fletes, intereses y otros impuestos.

Entrada en vigor de la LIVA

En México, la LIVA se aprobó en diciembre de 1978 por el Congreso de la Unión, y entró en vigor el primero de enero de 1980. La razón por la cual se dio un período considerable de tiempo entre la publicación de la Ley y su vigencia fue debido a que al ser un impuesto que modificaba la estructura fiscal del país, era necesario darles tiempo a los contribuyentes así como a las autoridades para que tuvieran conocimiento del mismo.

2. ESTRUCTURA GENERAL

Para efectos del estudio del impuesto al valor agregado es fundamental empezar por conocer su estructura general, para posteriormente irla analizando detalladamente y así lograr alcanzar el objetivo de la presente obra.

		ARTICULOS	
CAPITULOS	**CONTENIDO**	**LEY**	**REGLAMENTO**
I	DISPOSICIONES GENERALES	1 a 7	1 a 24
II	DE LA ENAJENACION	8 a 13	25 a 31
III	DE LA PRESTACION DE SERVICIOS	14 a 18-A	32 a 44
III BIS	DE LA PRESTACION DE SERVICIOS DIGITALES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN MEXICO	18-B a 18-M	
IV	DEL USO Y GOCE TEMPORAL DE BIENES	19 a 23	45

V	DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS	24 a 28-A	46 a 56
VI	DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS	29 a 31	57 a 70
VII	DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES	32 a 37	71 a 78
VIII	DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES	38 a 40	79
IX	DE LA PARTICIPACION A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS	41 a 43	

Esta ley la integran diez capítulos y ocho de su reglamento, cuyo último ordenamiento, inició su vigencia el 5 de diciembre de 2006, abrogando en su totalidad al reglamento publicado en el DOF el 29 de febrero de 1984. En dicho ordenamiento se mencionan todos aquellos elementos tributarios que dan origen al nacimiento y pago del gravamen: sujetos, objeto, base, tasas y períodos de imposición; sin embargo a pesar de ser una Ley por el contenido de artículos, pequeña, para su estudio y cabal comprensión, se requiere además de conocer el contenido de sus artículos, otras fuentes del conocimiento, del ámbito jurídico, como es el derecho federal común, entre otros, del Código Civil. El RIVA tuvo una reciente reforma el pasado 25 de septiembre de 2014.

3. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS E INCIDENCIA ECONOMICA DEL IVA

Es fundamental, saber el tipo de tributo que es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), para lo cual empezaremos por determinar su clasificación y por ende lo que en esencia grava. Los impuestos se clasifican en general acorde con la teoría impositiva en:

- Impuestos directos.
- Impuestos indirectos.

Dentro de esta clasificación el IVA se ubica como un impuesto indirecto, por ser un gravamen que incide en el consumo de las personas, cuya explicación se proporciona a continuación.

Impuestos indirectos

Los impuestos indirectos son aquellos que sí pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo (el contribuyente), sino en el de otras personas de quienes lo recupera el sujeto pasivo; contrario a lo que sucede con los impuestos directos que no pueden ser trasladados e inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, puesto que no lo puede recuperar de otras personas. La característica del IVA radica en que incide en el consumo; es pues el consumidor quien soporta el peso de la carga fiscal. El control y recaudación del IVA se efectúa por el proveedor de bienes y servicios, quién generalmente no resulta afectado por el peso del gravamen.

Otros ejemplos de estos impuestos además del IVA, se encuentran el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) y el Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN).

Incidencia Económica de IVA[2]

El IVA se repercute en cada etapa de la cadena productiva con el valor que se añade en cada uno de ellas hasta llegar e incidir en el consumidor final, como resultado de incorporar dicho valor en un producto o servicio en las diferentes etapas económicas.

1. Contribuyente = El productor de bienes y servicios

En el régimen del IVA el productor de bienes y servicios aunque no soporte la carga del gravamen, tiene la obligación de trasladarlo al adquirente o a su cliente, ya que tiene el carácter de contribuyente en relación con los actos o actividades que señala la misma Ley.

2. Destinatario del gravamen = El consumidor final

El consumidor final que utiliza los bienes y servicios producidos es el sujeto económico del gravamen, porque es quien soporta en última instancia el peso del mismo. El consumidor final aun y cuando tiene a cuesta el peso de la carga fiscal, no puede ser contribuyente al no intervenir en las etapas del proceso económico de producción y distribución de los bienes y servicios.

Para que quede más claro la incidencia del IVA en los procesos productivos, y quién es el que paga realmente el impuesto, se presenta el siguiente caso, considerando la tasa general vigente a partir del 1o. de enero de 2010, del 16% que a partir del año 2014 se hace extensiva a la región fronteriza:

---

[2] Tomado de: Aplicación Práctica del Código Fiscal, Arnulfo Sánchez Miranda, Ed. ISEF, edición 2018.

Compañía (Cía.) "A"

	Importe		
Vende a Cía. "B" Compra-tasa cero	300 200	IVA trasladado IVA acreditable IVA a pagar	48 0 48

La Cía. "A" cobra 300 de venta más 48 de IVA trasladado que da un total de 348.

Cía. "B"

	Importe		
Vende a Cía. "C" Compra Cía. "A"	500 300	IVA trasladado IVA acreditable IVA a pagar	80 48 32

La Cía. "B" cobra 500 de venta más 80 de IVA trasladado que da un total de 580.

Cía. "C"

	Importe		
Vende a consumidor final Compra a "B"	800 500	IVA trasladado IVA acreditable IVA a pagar	128 80 48

La Cía. "C" cobra 800 de venta más 128 de IVA trasladado que da un total por 928.

CONSUMIDOR FINAL

	Importe		
Compró a Cía. "C"	800	IVA acreditable	128

El consumidor final paga 800 de compra y 128 del IVA que le trasladaron, dando un total pagado de 928.

Los $ 128 el consumidor final no los puede acreditar porque no interviene en las etapas del proceso económico productivo, y es quien al final tiene la carga tributaria al no poder acreditar el IVA que pagó cuando realizó la compra.

Suma de IVA pagado por cada compañía:

Cía. “A”	48
Cía. “B”	32
Cía. “C”	48
Total pagado	**128**

Como se contempla, los impuestos pagados por las Cías. A, B y C, (48, 32, y 48) se cubren con los impuestos que trasladaron y cobraron cuando vendieron sus productos a sus respectivos clientes. Por esto se señala que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto porque no incide en el patrimonio de los sujetos obligados que en este caso son las compañías; es decir, los contribuyentes del impuesto (sujetos legales) son únicamente administradores del mismo; sin embargo, los no contribuyentes (consumidores finales), son efectivamente los sujetos económicos de dicho impuesto.

En otras palabras, en la aplicación del IVA, el vendedor de los bienes o de los servicios es quien se encarga de recaudarlo en nombre del fisco federal, operación que conlleva su repercusión al consumidor. Dicho esquema obliga al consumidor a pagar el impuesto, pero el que tiene la obligación de ingresarlo a la hacienda pública es el empresario o prestador del servicio. El vendedor está obligado a ingresar la diferencia entre lo que ingresa, IVA repercutido, y lo que otros recaudaron por él, por tanto, ya lo ha pagado (cuando hizo sus compras), lo que llama IVA soportado[3]. Como ya se vió anteriormente.

4. REGLAS PARA LA APLICACION ESTRICTA DE LA LIVA

La LIVA solamente señala una serie de términos o conceptos los cuales antes de pensar en la aplicación estricta que señala el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación (CFF) en cuanto a las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, es fundamental comprenderlas. El mismo artículo menciona que se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, elementos importantes para efectos de la relación tributaria que se da entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, cuando el primero realiza o lleva a cabo las hipótesis jurídicas que señala, en este caso, la LIVA. Además el segundo párrafo del citado artículo también menciona que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, y que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal, entre otras, las normas civiles y mercantiles.

---

[3] Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo VII. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Ed. Porrúa.

Augusto Fernández Sagardi al respecto indica que "El legislador ha equiparado la "aplicación estricta" con un método de interpretación jurídica, lo que es erróneo. La aplicación estricta no es un método de interpretación sino un resultado de la interpretación."[4] Entendiéndose por tanto que la LIVA se aplica de forma estricta producto de un método de interpretación.

Por lo que la aplicación estricta es únicamente para los elementos de la relación tributaria; sin embargo, para poder comprender los términos que inciden con dicha ley es necesario empezar por conocer los conceptos, con la idea de aspirar llevar a cabo una correcta interpretación, que al aplicarlos a casos concretos nos permita efectuar una aplicación estricta y por ende el cumplimiento correcto de las disposiciones fiscales tanto en el ámbito de las obligaciones como de los derechos del sujeto pasivo.

El Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa, en cuanto a la integración de la norma fiscal con la finalidad de efectuar una interpretación armónica al respecto ha suscrito:

> **INTERPRETACION DE LEYES.** *Las normas que las integran* ***deben entenderse en forma armónica o sea relacionándolas unas con otras, a fin de no dar a un precepto aislado un alcance indebido****, por la sola circunstancia de que dicho precepto haya empleado determinada palabra sin hacer distingos. C. S. entre 5105/39 y 2031/39. Resulta el 3 de marzo de 1941, por 7 contra 4.*
>
> *R.T.F. 1937-48, P. 271.*

Aunado a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación[5] también se ha pronunciado:

> **CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUN-**

---

[4] Comentarios y anotaciones al Código Fiscal de la Federación, p. 18.

[5] Jurisprudencia por contradicción de tesis 133/2002 publicada en el Semanario Judicial de la Federación, del mes de diciembre de 2002.

> **QUE SON DE APLICACION ESTRICTA, ADMITE DIVERSOS METODOS DE INTERPRETACION PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO.** *El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones, son de aplicación estricta,* ***no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.***

Entonces, las disposiciones fiscales siempre se aplicarán en forma estricta, es decir, darle a la norma un alcance igual al de los términos literales usados (a la letra), pero siempre en armonía con otras disposiciones, sin alterar su esencia, teniendo por finalidad la integración de las mismas que nos aporten elementos fundamentales que coadyuven a la comprensión de la LIVA para su cabal aplicación.

Sin olvidar en determinados casos las reglas de la RMF y los críterios normativos del SAT.

Recuerda

La LIVA tiene su origen al eliminar diversos impuestos y sobre todo el efecto en cascada que tenía el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, al representar un sistema moderno de recaudación que no deformaba la producción y con grandes recaudaciones, mejorando el control del sistema tributario en su conjunto, entrando en vigor en México en enero de 1980; es un impuesto clasificado como indirecto por que incide económicamente en los consumidores finales al no gravar realmente al sujeto pasivo; para su aplicación estricta se requiere previamente interpretarla para desentrañar su alcance.

Sugerencias

- Analizar las diferencias del IVA en relación con el ISR en cuanto a su clasificación.
- Acorde con la Ley de Ingresos de la Federación 2020, cuantificar cuánto representa en términos porcentuales el IVA como ingreso tributario para la Federación, así como lo que representan la suma de los impuestos indirectos, en relación con el rubro de los impuestos como ingresos.

Evaluación

1. ¿Cuándo entró en vigor el IVA en México?

2. ¿Menciona tres tipos de impuestos que el IVA sustituyó?

3. ¿Cuántos Capítulos comprende la LIVA y su reglamento?

4. ¿Qué tipo de impuesto es el IVA?

5. ¿En quién efectivamente recae el peso económico del impuesto?

6. ¿La LIVA para su cabal aplicación estricta, que se requiere hacer previamente?

7. ¿Cuándo se publicó el RIVA que inició su vigencia el 5 de diciembre de 2006?

ⓢ CAPITULO II

LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA DEL IVA

Objetivo General

Que el alumno conozca qué es la relación tributaria y cada uno de sus elementos y su vinculación con el IVA.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer quiénes son sujetos del impuesto.
2. Saber cuáles con los actos y actividades que este impuesto grava.
3. Precisar cuál es la base de IVA y las diferentes tasas a aplicar.
4. Diferenciar el período de imposición y la fecha de pago del impuesto.

1. RELACION TRIBUTARIA

La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo (Estado), y otro sujeto llamado pasivo (Contribuyente), cuya única fuente es la Ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y sustancialmente de entregar al Estado cierta cantidad de bienes, por lo general en dinero, que debe destinarse a la satisfacción del gasto público, y se extingue al cesar las actividades reguladas por la Ley Tributaria.

Esto implica que para que se dé esta relación tributaria, el contribuyente debe realizar cualquier hecho previsto en las leyes fiscales, alguna actividad gravada por estas leyes; cuando esto sucede surge la relación tributaria que deriva una serie de obligaciones y derechos para él y para el Estado.

2. SUS ELEMENTOS EN MATERIA DE IVA

La relación tributaria requiere de ciertos elementos para que se origine como tal. Estos elementos son:

- Sujetos.
- Objeto.
- Base.
- Tasas.
- Período de imposición.

Sujetos

Son tanto el sujeto pasivo y activo, es decir los contribuyentes y la autoridad fiscal, respectivamente, quienes participan directamente en la relación tributaria, de las obligaciones y derechos previstos en las leyes fiscales que de ésta nacen, cuando sustancialmente el sujeto pasivo lleve a cabo ciertas situaciones de carácter jurídico como se verá posteriormente.

La autoridad fiscal, que acorde con el artículo 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria (LSAT), se erige como tal al Servicio de Administración Tributaria (SAT), quien es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El SAT tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con la finalidad que las personas físicas y morales contribuyan a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa y también de fiscalizarlos para que cumplan con las disposiciones fiscales, entre otras, lo que establece la LIVA.

En cuanto a los sujetos pasivos, el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) menciona que están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado, establecido en dicha Ley, las personas físicas y las morales.

– *De las personas físicas*

El artículo 22 del Código Civil Federal (CCF), señala que se entiende por personas físicas: aquellas que adquieran la capacidad jurídica por el nacimiento y la pierdan por la muerte; desde que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la Ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código; complementando esta idea, el artículo 23 del mismo Código, indica que los incapaces, como lo son los menores de edad, aquellos que se encuentren en estado de interdicción y otros, pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes; sin embargo, el mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la Ley, de acuerdo al artículo 24 del mismo ordenamiento.

– *De las personas morales*

Se les conoce también como personas colectivas que se conforman por un conjunto de personas físicas o de personas morales o la combinación de ambas, para realizar un fin lícito, quién requiere ser protocolizado por fedatario público, cuya personalidad jurídica es distinta a sus integrantes, además de contar con un patrimonio.

El artículo 25 del CCF menciona que son personas morales:

I. La Nación, los Estados y los Municipios;

II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley;

III. Las sociedades civiles o mercantiles;

IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;

VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la Ley;

VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

Las personas morales tienen las siguientes características:

- Pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar el objeto de su institución (artículo 26 CCF).

- Obran y se obligan por medio de los órganos que los representan, sea por disposición de la Ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos (artículo 27 CCF).

- Se rigen por las Leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos (artículo 28 CCF).

No olvidemos que el centro de atención del Derecho se concentra en la persona en su individualidad y como una ficción jurídica a la persona moral, pero para que las personas puedan actuar en el ámbito jurídico requieren de ciertos atributos, los cuales son entre otros: nombre, domicilio, capacidad jurídica y patrimonio, los cuales les otorgan facultades y obligaciones a fin de regular su comportamiento dentro de la sociedad, situación nada ajena a la relación tributaria que se da entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

Objeto

El objeto es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que se grava. Esta realidad económica es por ejemplo desde un punto de vista mercantil la compra venta, sin embargo para que el sujeto quien la realiza se vea obligado a pagar el impuesto correspondiente, se requiere que hipotéticamente está previsto en la norma fiscal que al realizarla genera la obligación tributaria, deno- minado hecho imponible, claro está acompañado con determinados derechos para el sujeto pasivo. Por tanto, no se puede pagar un impuesto, sin antes estar regulado por una Ley.

En su artículo 6 el Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales. Estas situaciones jurídicas o de hecho en concreto son los actos o hechos jurídicos los cuales tienen su origen en el derecho privado o civil, pudiendo ser éstos de carácter voluntario o involuntario; situaciones que implica el nacimiento de la obligación tributaria y por ende de la relación tributaria, pudiendo generarse el crédito fiscal.

Retomando nuevamente el artículo 1 de la LIVA, están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.

II. Presten servicios independientes.

III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV. Importen bienes o servicios.

Por tanto, la realidad económica por la cual se debe pagar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), es la realización de determinados actos o actividades, como son la enajenación, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, la prestación de servicios independientes y las importaciones, los cuales se materializan en el marco del derecho civil o de los particulares y del derecho aduanero; con una condicionante, que estos actos o actividades se realicen en territorio nacional.

Tomando en consideración el artículo 8 del CFF establece que para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial. Al respecto el artículo 42 de nuestra Constitución menciona que el territorio nacional comprende:

I. El de las partes integrantes de la Federación;

II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;

III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo, situadas en el Océano Pacífico;

IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;

V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el derecho internacional y las marítimas interiores; y

VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

Además el artículo 43 del mismo ordenamiento establece: Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila de Zaragoza, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán y Zacatecas; así como la Ciudad de México.

Por tanto, para que se origine la causación del IVA es necesario que los actos o actividades antes mencionados se realicen en el territorio nacional, país o México, entendiéndose como tal, a las entidades que conforman la Federación, las islas, arrecifes y cayos, además de la plataforma continental, el mar territorial y el espacio situado sobre el mismo territorio con las limitantes que prevea el derecho internacional.

Tijuana
Ensenada
México
San Quintín
Nogales
United States
Rosarito
Hermosillo
Guaymas
Chihuahua
Santa Rosalina
Delicias
Loreto
Los Mochis
Torreón
Monterrey
Saltillo
Culiacán
Gulf of México
La Paz
Durango
Ciudad Victoria
San Lucas
Mazatlán
Zacatecas
San Luis Potosí
Tampico
Tepic
Mérida
Cancún
Guanajuato
Guadalajara
Poza Rica
Campeche
Morelia
México City
Manzanillo
Colima
Cuernavaca
Puebla
Veracruz
Chetumal
Lázaro Cárdenas
Villahermosa
Pacific Ocean
Chilpancingo
Belize
Acapulco
Oaxaca
Puerto Escondido
Guatemala
Honduras

La Base

La base es la cantidad o monto a la cual se le aplica la cuota, tarifa o tabla, para determinar la contribución a pagar, que en el caso de IVA, se le aplicará dos tasas acorde con el valor de cada acto o actividad.

De acuerdo con la LIVA en su artículo 1:

VALOR DE
- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
- Importación de bienes o servicios

BASE = Valor de los actos o actividades

Entendiéndose por valor, el precio o la contraprestación pactada entre los contratantes de los actos o actividades.

La LIVA contempla, según el acto o actividad, además de precio, diversos conceptos que complementación la determinación del valor del acto o actividad, los cuales son: impuestos, intereses, derechos, viáticos, penas convencionales, etc., situaciones que en específico se analizarán en capítulos posteriores de la presente obra.

Tasa

La tasa es el porcentaje establecido en cada Ley fiscal específica, que se aplica a la base con el objeto de que el Estado reciba cierta cantidad en dinero por cada unidad tributaria. La LIVA establece en concreto dos diferentes tasas: 16% tasa general y 0% para actividades del sector primario con sus respectivos servicios, las medicinas, los alimentos y las exportaciones.

- **Tasa del 16%.**

  La aplicación del 16% es una tasa general que no distingue si se trata de un acto o actividad en específico.

- **0%, por los actos o actividades que encuadran el artículo 2-A de dicho ordenamiento.**

  La tasa del 0% se aplica sobre determinados actos o actividades en específico, entre otros, los que se vinculan con el sector primario (agricultura, ganadería…, etc.), además de alimentos, medicinas de patente, determinados servicios y las exportaciones de bienes o servicios, tema último que se estudiará con más detalle en el capítulo X del libro.

El 31 de diciembre de 2018 se dio a conocer en el DOF el "Decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte", cuya tasa a aplicar al valor de los actos o actividades, salvo la importación, será del 8%, según lo previsto en el Artículo Décimo Primero.

El Artículo Primero de dicho Decreto señala que se considera como Región Fronteriza Norte a los municipios de Ensenada, Playas de Rosarito, Tijuana, Tecate y Mexicali del estado de Baja California; San Luis Río Colorado, Puerto Peñasco, General Plutarco Elías Calles, Caborca, Altar, Sáric, Nogales, Santa Cruz, Cananea, Naco y Agua Prieta del estado de Sonora; Janos, Ascensión, Juárez, Praxedis G. Guerrero, Guadalupe, Coyame del Sotol, Ojinaga y Manuel Benavides del estado de Chihuahua; Ocampo, Acuña, Zaragoza, Jiménez, Piedras Negras, Nava, Guerrero e Hidalgo del estado de Coahuila de Zaragoza; Anáhuac del estado de Nuevo León, y Nuevo Laredo; Guerrero, Mier, Miguel Alemán, Camargo, Gustavo Díaz Ordaz, Reynosa, Río Bravo, Valle Hermoso y Matamoros del estado de Tamaulipas.

Así también, el pasado 30 de diciembre de 2020, se publico el DECRETO de estímulos fiscales región fronteriza sur, cuya tasa del IVA será del 8%, acorde con su Artículo Décimo. No aplicable a las importaciones.

Región Fronteriza Sur beneficiada, al los municipios de:

a) Othón P. Blanco del estado de Quintana Roo;

b) Palenque, Ocosingo, Benemérito de las Américas, Marqués de Comillas, Maravilla Tenejapa, Las Margaritas, La Trinitaria, Frontera Comalapa, Amatenango de la Frontera, Mazapa de Madero, Motozintla, Tapachula, Cacahoatán, Unión Juárez, Tuxtla Chico, Metapa, Frontera Hidalgo y Suchiate, del estado de Chiapas;

c) Calakmul y Candelaria, del estado de Campeche, y

d) Balancán y Tenosique, del estado de Tabasco.

Ambos Decretos y tasas estarán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2024, que consiste en otorgar un crédito fiscal equivalente al 50% de la tasa del impuesto al valor agregado prevista en el artículo 1o. de la LIVA.

Período de Imposición y Fecha de Pago

El artículo 6 del CFF indica que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. Ahora bien, el período de imposición se refiere a los lapsos en que dichas situaciones se realizan para que se conjuguen los elementos de la relación tributaria que origine el pago del impuesto.

De acuerdo con el artículo 5-D de la LIVA, el impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo algunos casos, como lo son el régimen de incorporación y las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles cuyas rentan en el mes no excedan de 10 salarios mínimos, cuyos períodos son de forma bimestral o trimestral, respectivamente, o como lo son los actos accidentales y las importaciones; es decir en general el período de imposición es por mes de calendario, por ejemplo, para el cálculo del IVA fuese de enero del año 20XX, se determinará considerando todos los actos o actividades que en dicho mes llevarán a cabo, pudiendo ser por ventas de bienes, prestación de servicios profesionales, entre otros, trasladando el respectivo IVA a los clientes cuyo resultado se le restará el IVA del mes que se pagó a los proveedores, aplicando previamente el procedimiento previsto en el artículo 5 de dicho ordenamiento (requisitos del acreditamiento y actos gravados y exentos para determinar el IVA neto a acreditar), cuya diferencia será la cantidad del impuesto del mes a pagar o en su caso a favor, situación que posteriormente se estudiará con detalle.

CONCEPTOS	IMPORTES	IVA DEL Período
Ventas de enero	1,000	160
Menos:		
Compras	800	128
RESULTADO DEL MES	200	
IVA POR PAGAR DEL MES		**32**

Complementando lo anterior, el último párrafo del artículo 11 del CFF señala que cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se calcularán por mes, se entenderá que corresponden al mes de calendario, situación aplicable al IVA.

3. IVA TRASLADADO E IVA ACREDITABLE

Para llevar a cabo el procedimiento anterior se requieren dos supuestos fundamentales:

1. **IVA TRASLADADO.** Se genera cuando se realizan los actos o actividades que contempla la Ley (enajenación, el arrendamiento de bienes, etc.). El artículo 1 de la LIVA establece como obligación del contribuyente, en su calidad de proveedor-vendedor de bienes o servicios de trasladar dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas, sus clientes, que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, INCLUSIVE CUANDO SE RETENGA EN LOS TERMINOS DE LOS ARTICULOS 1-A, 3, TERCER PARRAFO O 18-J, FRACCION II, INCISO A) DE LA MISMA.

2. **IVA ACREDITABLE.** Es el impuesto que se traslada y paga el cliente al proveedor por allegarse de compras, servicios, arrendamiento e inclusive el que se paga en aduanas con motivos de la importación de bienes, el cual se restará contra el IVA que cargo o cobro a su vez a sus clientes.

Esto lo podríamos ejemplificar con lo siguiente: “La Proveedora, S.A.” vende mercancías a sus clientes en donde además de cobrar el precio de las mismas también cobra el IVA; pero previo a ello tuvo que efectuar la compra de tales mercancías a su proveedor a quien le pagó además de precio convenido el IVA respectivo. Acorde con el ejemplo, la Proveedora deberá pagar en las oficinas autorizadas por el Servicios de Administración Tributaria, la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables.

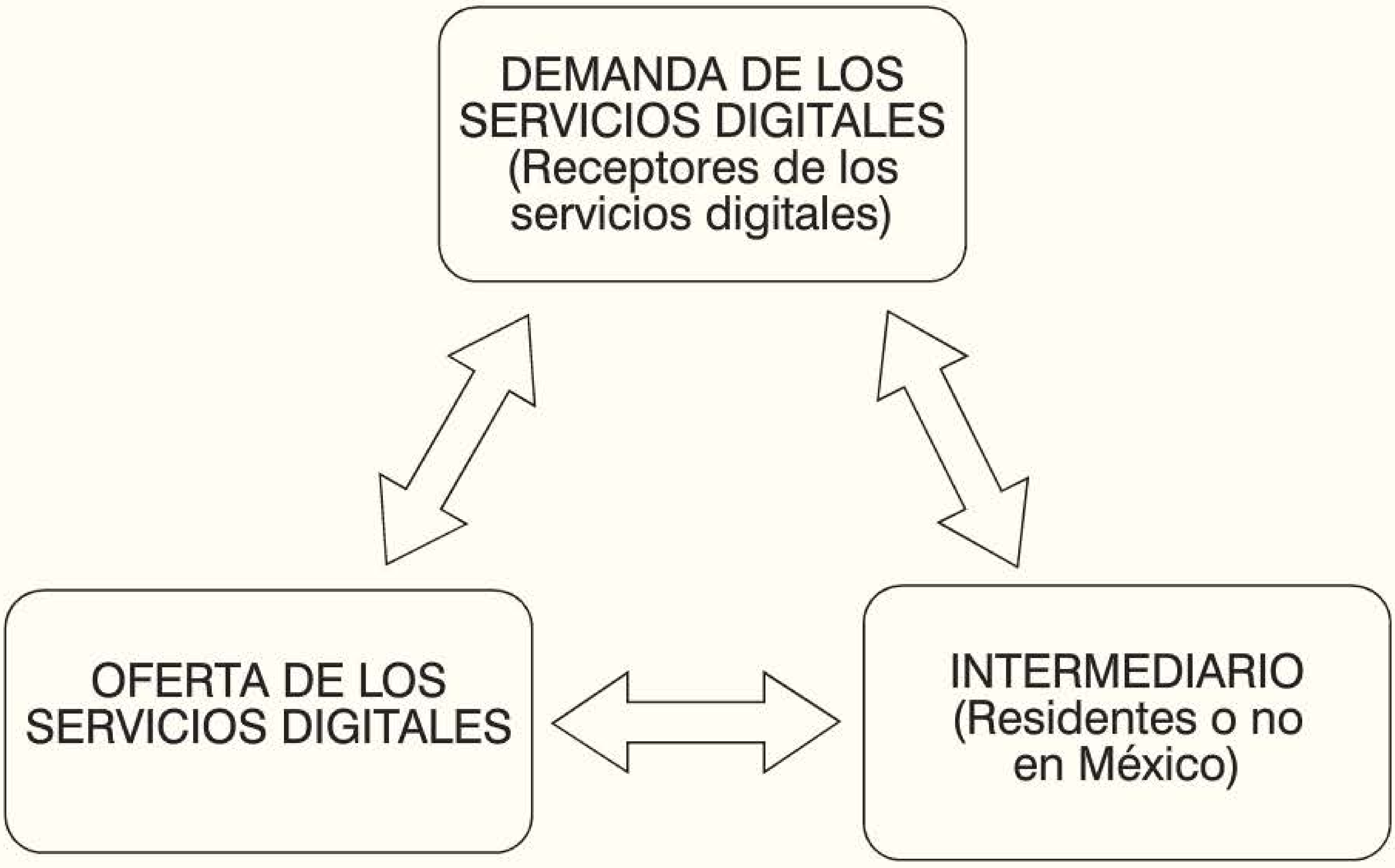
De la prestación de servicios digitales por intermediarios residentes en México

A partir del año 2020, se adiciona el ARTICULO 1-A BIS al cuerpo de la LIVA, en donde los contribuyentes residentes en México que proporcionen los servicios digitales a que se refiere la fracción II del artículo 18-B de la misma Ley a receptores ubicados en territorio nacional, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del IVA, además de las obligaciones establecidas, estarán obligados a cumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 18-J de este ordenamiento.

Las personas físicas y las morales que realicen actividades afectas al pago del IVA por conducto de los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán estar a lo dispuesto en los artículos 18-K, 18-L y 18-M de esta Ley, según corresponda.

Los artículos 18-B, 18-J, 18-K, 18-L y 18-M hacen mención a un nuevo acto o actividad denominada “De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México”, normatividad que también será aplicable a los residentes en México en calidad de intermediarios de los servicios digitales.

SERVICIOS DIGITALES


DEMANDA DE LOS SERVICIOS DIGITALES (Receptores de los servicios digitales)
OFERTA DE LOS SERVICIOS DIGITALES
INTERMEDIARIO (Residentes o no en México)

A manera de resumen

Para tener una idea general de los elementos de la relación tributaria en materia de IVA, según su ordenamiento, se resumen en el siguiente cuadro acorde con sus preceptos:

ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA	**ACTOS O ACTIVIDADES**			
	Enajenación	**Prestación de servicios**	**Otorgamiento de uso o goce temporal de bienes**	**Importación**
SUJETOS	1	1	1	1
OBJETO	8	14	19	24
BASE	12	18	23	27
TASA	1 y 2-A	1 y 2-A	1 y 2-A	1
Período DE IMPOSICION	5-D y 5-E	5-D y 5-E	5-D y 5-F	28
ACTOS EXENTOS	9	15	20	25
IVA ACREDITABLE	4	4	4	4

Sin olvidar a los servicios digitales aludidos, los cuales se analizarán a detalle más adelante.

Recuerda

La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo, fisco federal y otro sujeto llamado pasivo, la persona física o moral, y cuando estas últimas lleven a cabo los actos o actividades que establece la LIVA, se origina el objeto del impuesto además de la base y que dependiendo del tipo de actos o actividad se le aplicará la tasa correspondiente del IVA según el caso, siendo estas dos tasas diferentes, lo que origina el IVA trasladado, salvo alguno casos, pudiendo restar el IVA que se paga a proveedores, debiéndose pagar la diferencia de manera mensual, bimestral o trimestral. Para quien cobra el impuesto será un IVA trasladado y quien lo paga será un IVA acreditable.

Sugerencias

Ubicar y localizar en un mapa de la República Mexicana, lo establecido por los artículos 1 y 2 de la LIVA, 8 del CFF, además del 42 y 43 de nuestra Constitución, en lo relativo a territorio nacional.

Evaluación

1. ¿Cuáles son los elementos de la relación tributaria del IVA?

2. ¿Quiénes son los sujetos del IVA?

3. Para efectos de dicha ley, es lo mismo país, México y territorio nacional.

4. ¿El IVA es un impuesto de tipo interno (únicamente grava actos realizados en México) o es de aplicación internacional?

5. ¿Cuáles con los actos o actividades que el IVA grava?

6. ¿Cuántas tasas del IVA existen?

7. ¿Cuál es la base del impuesto?

8. ¿Cada cuándo se paga el IVA? Cite un ejemplo.

Ⓢ CAPITULO III

CALCULO MENSUAL DEL IMPUESTO

Objetivo General

Que el alumno conozca la forma de calcular el impuesto así como las formas y los plazos en que se debe pagar, además de los lugares autorizados para realizarlo.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer los períodos para calcularlo.

2. Realizar la mecánica para obtener el impuesto a pagar.

3. Conocer cuáles son los conceptos que se utilizan para obtenerlo.

4. Identificar los medios a utilizar para el pago del IVA.

1. DEL CALCULO DEL IMPUESTO MENSUAL DEFINITIVO (ARTICULO 5-D LIVA)

El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo lo señalado en los artículos 5-E, en relación con el artículo 111 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Régimen de incorporación); 5-F, acorde con el artículo 116 de la citada Ley (Personas Físicas que únicamente obtienen ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles cuyo ingreso mensual no exceda de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al mes); 33 de la LIVA (actos accidentales); y las importaciones; el pago se efectuará mediante declaración que se presentará en las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Esto significa que los pagos mensuales del IVA son definitivos, es decir, no se hacen por cuenta del impuesto del ejercicio por no existir la obligación de presentar declaración anual.

NOTA: A partir de este capítulo se empezarán a enunciar reglas de la RMF así como criterios normativos del SAT de forma breve por lo que se sugiere remitirse al final de la obra: ANEXO-ELEMENTOS INSTRUMENTALES.

Procedimiento

El artículo 5-D establece que el pago mensual será la diferencia entre:

El impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles

Menos:

Las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de los artículos 4, 5, 5-A, 5-B y 5-C de esta Ley

---

PAGO MENSUAL PREVIO

Menos:

En su caso, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho período (art. 1-A LIVA)

PAGO MENSUAL

EJEMPLO

IVA trasladado de febrero
(-) IVA acreditable de febrero
(=) PAGO MENSUAL PREVIO
(-) IVA retenido
(=) PAGO MENSUAL DEFINITIVO DE FEBRERO

A pagar a más tardar el 17 de marzo del mismo año.

Pagos mensuales

CONCEPTOS	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL
El IVA que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles	1000	1050	1100	1000
Menos:				
Las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos del artículo 4 LIVA, incluyendo el IVA pagado por importaciones	800	900	1000	1200
PAGO MENSUAL PREVIO	200	150	100	-200
Menos:				
En su caso, el impuesto que se hubiere retenido en dicho período	0	10	0	20
PAGO MENSUAL o (A FAVOR)	200	140	100	(220)

2. MEDIOS DE EFECTUAR LOS PAGOS

Las formas para efectuar los pagos una vez ya determinado el IVA por pagar, se efectuarán por las siguientes vías:

a) Portales bancarios (transferencias electrónicas de fondos)

b) A través del portal del SAT (para la generación de la declaración y su correspondiente pago)

Siendo importante remitirse a la RMF para conocer con precisión los medios para efectuar los pagos definitivos dependiendo del tipo de contribuyente: Sección 2.8.4. Presentación de declaraciones de pagos provisionales, definitivos y del ejercicio vía Internet de personas físicas y morales.

Pago del impuesto tratándose de importaciones de bienes tangibles

El mismo artículo 5-D de la LIVA indica que el pago del IVA en el caso de las importaciones se hará conforme a lo estipulado en el artículo 28 de la Ley, situación que se comentará posteriormente; sin embargo tendrá el carácter de provisional, el pago del impuesto efectuado por la importación de bienes tangibles y se hará conjuntamente con el pago del impuesto general de importación, incluso cuando el pago de este último se difiera por encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento. Para ello se debe entender por bienes tangibles los que se puedan tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de las características anteriores.

Si por dichos bienes no se está obligado al pago del impuesto general de importación, el pago del IVA se efectuará mediante declaración ante la aduana correspondiente.

– *Acreditamiento del IVA pagado por importaciones*

El pago del IVA realizado por la importación de bienes dará lugar a que se acredite, cumpliendo con lo establecido por los artículos 4, 5, 5-A, 5-B, 5-C y 5-D de la LIVA según el caso.

Recuerda

Los pagos que deben efectuar los contribuyentes del IVA son definitivos por tanto no existe la obligación de presentar declaración del ejercicio. El período de imposición de este impuesto es de manera mensual, en general con algunas excepciones, que se paga al mes siguiente el día 17. Para ello debe considerarse tres elementos fundamentales 1. El IVA trasladado; 2. El IVA acreditable y; 3. El IVA retenido. Los pagos se deben efectuar por internet. En las importaciones de bienes tangibles, el impuesto se paga en las aduanas el cual se puede acreditar acorde con la LIVA, salvo en determinadas situaciones.

Sugerencias

- Remitirse al libro “Aplicación Práctica del Código Fiscal” al capítulo correspondiente de EXTINCION DE LOS CREDITOS FISCALES, para identificar con más precisión las formas o maneras de declarar el impuesto mensual.

Evaluación

1. ¿El IVA por regla general se causa de manera mensual o anual?

2. ¿Cuáles son los elementos sustanciales para determinar el impuesto?

3. ¿Qué medios se deben utilizar para declarar el impuesto?

4. ¿Cuándo un contribuyente del IVA no tiene en un mes importe o cargo ni a favor por qué medio lo debe declarar?

5. En el caso de importaciones de bienes tangibles, ¿en dónde se paga el IVA?

Ⓢ CAPITULO IV

IVA POR ENAJENACION DE BIENES

Objetivo General

Que el alumno conozca tratándose de la enajenación de bienes, cuáles son los actos que causan el impuesto al valor agregado y sus elementos de la relación tributaria.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer el concepto de enajenación.

2. Identificar los actos gravados, así como los exentos.

3. Determinar la base del impuesto.

4. Conocer el momento en el que se causa el impuesto.

5. Saber cuándo se realiza en territorio nacional la enajenación de bienes.

Preámbulo

Pasemos entonces a analizar como primer acto o actividad que grava el IVA, a la enajenación, para saber en específico los elementos de la relación tributaria que la atañen, su realización en territorio nacional y los actos exentos, con la finalidad de conocer los pormenores que originan la causación del IVA, para posteriormente introducirnos al acreditamiento de IVA y el procedimiento a aplicar y, así contar con los elementos fundamentales para determinar ya sea el IVA a pagar o a favor, para retornar enseguida con los demás actos o actividades que grava el IVA, con la finalidad de ser lo más claro posible en nuestra argumentación, con la intención de evitar hacer un largo camino sin conocer en que consiste el acreditamiento del impuesto, parte medular en la determinación del crédito fiscal.

1. CONCEPTO DE ENAJENACION

De acuerdo con el *Diccionario jurídico mexicano*, la enajenación consiste en la transmisión del dominio sobre una cosa o derecho que nos pertenece a otro u otros sujetos, es decir, es la transmisión de la propiedad, pero para que exista tal transmisión no basta con que exista poseedor de la cosa o del derecho sino que sea dueño de las mismas. El Código Civil Federal (CCF) en su artículo 2269 menciona que ninguno puede vender sino lo que es de su propiedad. La enajenación se puede dar por el convenio de las partes, ser voluntaria o en su caso de forma de forzosa.

"Consiste en la transmisión del dominio de una cosa o derecho que nos pertenece a otro u otros sujetos. La palabra podría tener un significado más genérico, que correspondería a todo acto u actos por el que transmitimos una cosa o un derecho a otra u otras personas. El principio fundamental que domina la materia de la *enajenación consiste en sostener que nadie puede transmitir a otro más de lo que tiene".*[6]

2. CONDICIONES SUSTANCIALES Y SUS FORMAS

Por tanto, las condiciones sustanciales de toda enajenación son en relación con la cosa o derecho: a) Ser dueño de la cosa o derecho; b) Transmitirlos en propiedad a un tercero y; c) Que la transmisión sea de manera voluntaria o forzosa, pudiendo pactarse en algunos casos una contraprestación. La enajenación se materializa por medio de los siguientes figuras jurídicas, entre otras:

☐ La compra venta

☐ Las adjudicaciones

☐ Dación en pago

☐ La donación

☐ La permuta

☐ El arrendamiento financiero en algunos casos

☐ Escisión de sociedades

☐ Fusión de sociedades

---

[6] Enciclopedia Jurídica Mexicana. Tomo III. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Ed. Porrúa.

☐ Fideicomiso, en algunos casos

☐ Contrato de obra

Estas operaciones tienen en común la transmisión de la propiedad, de la cosa-objeto de la transacción, aclarando que si la LIVA no precisa la forma jurídica por la cual se debe realizar la enajenación, significará que se considerarán gravadas el acto por la cual se transmita la propiedad sin importar la forma jurídica por la cual se efectúa.

En el caso de la compraventa, el CCF establece en su artículo 2248 que ésta se origina cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho y, el otro a su vez, se obliga a pagar por él un precio cierto y en dinero.

Al respecto el Código de Comercio indica en su artículo 1 que los actos comerciales sólo se regirán por lo dispuesto en este Código y las demás leyes mercantiles aplicables; y en su artículo 2 que a falta de disposiciones de este ordenamiento y las demás leyes mercantiles, serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común contenidas en el Código Civil aplicable en materia federal. De ahí la importancia de recurrir a estas fuentes del conocimiento con la finalidad de hacer una correcta interpretación armónica con la finalidad de efectuar una aplicación estricta de las disposiciones de la LIVA, sin la intención de modificar los elementos de la retención tributaria (sujeto, objeto, base, tasa y tarifa).

3. LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA Y LA ENAJENACION

A continuación se mencionarán los pormenores que señala la LIVA relativos a la enajenación, por medio de tres cuadros en donde se concentrará la siguiente información:

CUADRO	CONTENIDO
A	Elementos de la relación tributaria
B	Acto o actividad llevado a cabo en territorio nacional
C	Actos o actividades exentas

Cada uno de los cuadros contiene una columna denominada REFERENCIA, en donde se dan los fundamentos correspondientes según los temas que se estén abordando relativos a la LIVA y su reglamento. Situación igual se hará con los demás actos o actividades que contempla dicho ordenamiento.

CUADRO A

Elementos de la relación tributaria	**ACTO O ACTIVIDAD: Enajenación**	**Referencia**
SUJETO	Personas físicas y morales	Artículo 1 LIVA
OBJETO	• Se entiende por enajenación además de los que señale el CFF, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas , cuyo momento de causación será acorde con lo previsto en el último párrafo del articulo 11 de la LIVA.	Artículo 8 LIVA
	Sin embargo, no se pagará el impuesto por faltantes de bienes en los inventarios de las empresas, aquéllos que se originen por caso fortuito o fuerza mayor, así como las mermas y la destrucción de mercancías, cuando sean deducibles para los efectos de la LISR, así como los obsequios siempre y cuando estos últimos sean deducibles para efectos de dicha ley.	Artículo 25 y 26 RLIVA
	• Toda transmisión de propiedad, aun cuando el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado. • Las adjudicaciones. • La aportación a una sociedad o asociación. • Arrendamiento financiero. • Fideicomiso, en algunos casos. • Cesión de derechos de fideicomiso. • Transmisión de bienes mediante la enajenación de títulos de crédito o cesión de derechos. • Transmisión de derechos de crédito. • Fusión o escisión de sociedades, con excepción de lo establecido por el artículo 14-B del CFF.	Artículo 14 CFF

Elementos de la relación tributaria	ACTO O ACTIVIDAD: Enajenación	Referencia
BASE	• Precio o la contraprestación pactados **Más**: Las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto VALOR DEL ACTO O ACTIVIDAD	Artículo 12 LIVA
	Automóviles y camiones usados, adquiridos de personas físicas • Tratándose de enajenación de automóviles y camiones usados, adquiridos de personas físicas que no trasladen en forma expresa y por separado el impuesto, se considerará como valor el determinado conforme al artículo 12 de la Ley, al que podrá restársele el costo de adquisición del bien de que se trate, sin incluir los gastos que se originen con motivo de la reparación o mejoras realizadas en los mismos. Precio Impuestos (+) Derechos Intereses Penas convencionales Otros Valor — *Valor determinado conforme al artículo 12* (-) Costo de adquisición — *Sin incluir gastos por reparación o mejoras realizadas a los mismos* (=) **Base para calcular el IVA** El impuesto que haya sido trasladado por dichas reparaciones o mejoras será acreditable en los términos y con los requisitos que establece la LIVA. El contribuyente al adquirir los automóviles y camiones usados deberá cumplir con los siguientes requisitos: **I.** Efectuar el pago correspondiente mediante cheque nominativo. **II.** Conservar copia de la factura y demás documentos en los que conste el nombre, domicilio y, en su caso, el registro federal de contribuyentes del enajenante, la marca, tipo, año, modelo, el número de motor y el de serie de la carrocería, del vehículo.	Artículo 27 RLIVA

Elementos de la relación tributaria	ACTO O ACTIVIDAD: Enajenación	Referencia
MOMENTO EN QUE NACE EL CREDITO FISCAL	• Cuando las contraprestaciones se cobren efectivamente y sobre el monto de cada una de ellas. • Tratándose de la enajenación de títulos de crédito que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considera que tales bienes se enajenan cuando: **a)** Se pague el precio por la transferencia. **b)** Se entreguen materialmente los bienes. • En los casos de certificados de participación inmobiliaria se considera enajenación de los bienes que ampara el certificado cuando éstos se transfieran. • En el caso de faltante de bienes en los inventarios de las empresas, se considera que se efectúa la enajenación en el momento en que el contribuyente o las autoridades fiscales conozcan dicho faltante, lo que ocurra primero; • Tratándose de donaciones por las que se deba pagar el impuesto, en el momento en que se haga la entrega del bien donado o se extienda el comprobante que transfiera la propiedad, lo que ocurra primero, afín al último párrafo del mencionado numeral 11..	Artículo 11 y 1-B de la LIVA
	De acuerdo con los puntos, segundo y tercero, los certificados de participación en cuanto a su clasificación y una de sus clases, son aquellos que incorporan "el derecho de una parte de alícuota del derecho de propiedad o de la titularidad de esos bienes o valores". Estos son los certificados de copropiedad, dentro de los cuales queda comprendido el certificado de participación inmobiliaria. En este certificado se incorpora el derecho de propiedad sobre una porción de un inmueble, siendo éste dicho título valor como un bien mueble[7].	LGTOC 228-A y 228-B

---

[7] Con base en: Raúl Cervantes Ahumada, Títulos y operaciones de crédito, 164-165.

Transmisiones de propiedad que no causan IVA

El artículo 8 de la LIVA en su segundo párrafo señala que no se considerará enajenación y por tanto no son objeto del impuesto:

- La transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte.
- La donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR.
- También las transmisiones por las que no se está obligado al pago del impuesto, los obsequios que efectúen las empresas, siempre que sean deducibles en los términos de la LISR (artículo 26 RIVA).

Cuando la transferencia de la propiedad no llegue a efectuarse

En estos casos se originan dos posibles supuestos para que proceda el derecho a la devolución del IVA o no, acorde con el último párrafo del citado artículo 8 que indica:

1. Cuando la transferencia de propiedad no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la devolución del impuesto al valor agregado correspondiente, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 7o. de esta Ley (tratamiento entre otras, de las devoluciones).
2. Cuando se hubiera retenido el impuesto en los términos de los artículos 1o-A, 3o., tercer párrafo y 18-J, fracción II, inciso a) de esta Ley, no se tendrá derecho a la devolución del impuesto y se estará a lo dispuesto en el cuarto párrafo del citado artículo 7o. de esta Ley (tratamiento entre otras, de las devoluciones).

Pero para que proceda la restitución del impuesto correspondiente deberá hacerse constar en un documento que contenga en forma expresa y por separado la contraprestación y el impuesto al valor agregado trasladado que se hubiesen restituido, así como los datos de identificación del comprobante fiscal de la operación original, en correspondencia con el segundo párrafo del citado numeral 7.

CUADRO B

Enajenación dentro del territorio nacional	Referencia
Estas se efectúan cuando: • Si en el territorio nacional se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente. • No habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. • La enajenación de bienes sujeto **(1)** a matrícula o registro mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional aun cuando al llevarse a cabo el bien se encuentra materialmente fuera del país y siempre que el enajenante sea residente en México o establecimiento en el país de residentes en el extranjero. • Por la enajenación de bienes intangibles, cuando el adquirente y el enajenante residan en el territorio nacional.	Artículo 10 de la LIVA

(1) ... para la captación de los ingresos que se obtengan por los **bienes** y servicios que administra la Secretaría; VI. Establecer ... IX. Expedir los certificados de **matrícula** y de aeronavegabilidad a las aeronaves civiles, así como llevar, ... su formulación y expedición en el caso de los puertos **sujetos** al régimen de administración portuaria federal; REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTE.

Criterio de tribunales:

"**(...)** BIENES SUJETOS A MATRICULA O REGISTROS MEXICANOS (...)", debe entenderse que el legislador aludió a que los bienes en cuestión estén incluidos en registros nacionales creados para ello, por ende, es requisito que los bienes que nos ocupan estén en registros o matrículas mexicanas para que se pueda considerar que la enajenación se realizó en territorio nacional, y esté gravada por el impuesto al valor agregado.

Juicio No. **28350/03-17-06-8/475/04-S1-01-04.** Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 11 de enero de 2005, aprobado por unanimidad de cuatro votos a favor. Magistrado Ponente: Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez. Secretario: Lic. César Octavio Irigoyen Urdapilleta. (Tesis aprobada en sesión de 26 de abril de 2005)

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Quinta Epoca, Año V, Agosto 2005, no. 56. p.166.

Enajenaciones en recintos fiscales o fiscalizados

El artículo 31 del RIVA señala que para los efectos del artículo 10 de la Ley del IVA, se entiende que la enajenación se realiza en territorio nacional, aun cuando la entrega de bienes se efectúe en los recintos fiscales o fiscalizados.

CUADRO C

Exenciones tratándose de enajenación	Referencia
• Suelo. • Construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casas habitación. Los hoteles no quedan comprendidos aquí. • Libros, periódicos y revistas, así como el derecho de usar y/o explotar una obra. • Bienes muebles usados, no realizados por empresas. • Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas o sorteos. • Moneda nacional y extranjera, además de las onzas troy. • Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, excepto: certificados de depósito y certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa-habitación. • Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdos a tratados internacionales de México tenga vigor. • Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material y se efectúe en ventas al menudeo con público en general. • De bienes efectuada entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al Decreto para el fomento de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de noviembre de 2006 o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal. • La de bienes que realicen las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta (fracción X, adicionada al artículo 9 de la LIVA a partir del 2020).	Artículo 9 de la LIVA

Enajenación de piedra, arena y tierra. No son bienes inmuebles

El Criterio del SAT 27/IVA/N señala que de conformidad con el artículo 9, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que no se pagará el citado impuesto tratándose de la enajenación de suelo.

El artículo 22, primer párrafo del reglamento de la ley del impuesto al valor agregado, hace referencia al suelo como bien inmueble; ahora bien, aplicando supletoriamente la legislación del derecho federal común, por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I del Código Civil Federal.

Por ello, a la enajenación de piedra, arena o tierra, no le es aplicable el desgravamiento previsto en dicho artículo 9, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que no son bienes inmuebles.

Qué se considera como casa habitación y qué no

De acuerdo con el mencionado artículo 9 en su fracción II nos indica que las construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casas habitación son actos exentos y en correlación con los artículo 28 y 29 del RIVA es importante observar lo siguiente:

☐ Se considera que también son casas habitación los asilos y orfanatorios.

☐ Tratándose de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y las licencias o permisos de construcción.

☐ Cuando se enajene una construcción que no estuviera destinada a casa habitación, se podrá considerar que si lo está, cuando se asiente en la escritura pública que el adquirente la destinará a ese fin y se garantice el impuesto que hubiera correspondido ante las autoridades recaudadoras autorizadas para recibir las declaraciones del mismo. Dichas autoridades ordenarán la cancelación de la garantía cuando por más de seis meses contados a partir de la fecha en que el adquirente reciba el inmueble, éste se destine a casa habitación.

☐ Igualmente se consideran como destinadas a casa habitación las instalaciones y áreas cuyos usos estén exclusivamente dedicados a sus moradores, siempre que sea con fines no lucrativos.

- ☐ La prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto por dicha fracción, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.

- ☐ Tratándose de unidades habitacionales, **no se considera como destinadas a casa habitación** las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales, o cualquier otra obra distinta a las señaladas.

Enajenación de billetes de lotería, quinielas y sus vendedores

La regla 4.2.2. de la RMF en cuanto a la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías o quinielas deportivas que llevan a cabo la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y Pronósticos para la Asistencia Pública, así como sus comisionistas, subcomisionistas, agentes y subagentes, queda comprendida en el supuesto previsto por el artículo 9, fracción V de la Ley del IVA.

Enajenación exenta de títulos de crédito y los dividendos pagados en acciones

El artículo 30 del RIVA menciona que los dividendos pagados en acciones, son actos exentos, al quedar comprendidos dentro de lo dispuesto en la fracción VII del artículo 9 de la LIVA (Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito).

Recuerda

La enajenación es un acto o actividad que la LIVA grava; sin embargo no se precisa a través de que actos en específico se deben llevar a cabo para que se materialice, siendo importante recurrir al derecho federal común, entendiéndose como tal toda transmisión de la propiedad de las cosas, pudiendo ser voluntaria o de forma forzosa. Existen actos de enajenación que no se gravan como es la donación a donatarias autorizadas y los bienes que se transmiten por herencias o legados, además de otras actividades que son exentas. Dichos actos se deben de realizar en territorio nacional.

Sugerencias

Buscar la definición de los siguientes conceptos: compra-venta, adjudicaciones, dación en pago, donación, permuta, arrendamiento financiero, escisión y fusión de sociedades y fideicomiso.

Evaluación

1. Defina el concepto de enajenación.

2. ¿Cuáles son los elementos esenciales para que la enajenación se pueda materializar?

3. Una empresa dedicada a la compra-venta de autos, adquiere un automóvil a una persona física no empresaria en $ 80,000, el cual lo vende a un tercero en $ 100,000. Determine el IVA que se causa.

4. En una compra venta se entrega la cosa y se expide comprobante pero no se cobra. ¿Cuándo se causa el IVA?

5. Menciona cinco actos o actividades relativas a la enajenación exentas.

6. En el caso de enajenación de bienes intangibles ¿cuándo se considera que la operación se realiza en territorio nacional?

Ⓢ CAPITULO V

TRASLACION Y ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Objetivo General

Que el alumno aprenda en que consiste la traslación y el acreditamiento del impuesto, sus fundamentos y los conceptos que lo integran.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer que es el traslado y acreditamiento del impuesto.

2. Identificar los conceptos que se incluyen en el acreditamiento del mismo.

3. Aplicar la mecánica para realizarlo.

4. Conocer a quienes se aplica dicho acreditamiento.

Preámbulo

Una vez que ya se analizó en que consiste el primer acto o actividad que la LIVA grava y sus excepciones (De la enajenación), y lo que origina el IVA TRASLADADO, por parte del sujeto que enajena, ahora veremos la contraparte, es decir, el IVA ACREDITABLE que al mismo sujeto le cargan y cobran sus proveedores de bienes y servicios e inclusive el IVA que paga en las aduanas por la importaciones que lleve a cabo, sin perder de vista que posteriormente reiniciaremos con el estudio de los demás actos o actividades, esperando ser lo más claro posible con nuestros estudiantes tanto de licenciatura como a todos aquellos interesados en abreviar del conocimiento fiscal.

1. TRASLACION DEL IMPUESTO

El artículo 1 de la LIVA establece como obligación del contribuyente trasladar el impuesto en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o-A, 3o., tercer párrafo o 18-J, fracción II, inciso a) de la misma.

Además dicho traslado no se considera violatorio de precios o tarifas, incluyendo las oficiales.

De acuerdo con el artículo 4 de la LIVA, el acreditamiento consiste en:

Cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa que corresponda según sea el caso (IVA trasladado)
Menos:
IVA acreditable
IVA A CARGO O A FAVOR

2. DEL COBRO DE LAS CONTRAPRESTACIONES PACTADAS Y SU VINCULACION CON EL CCF

De acuerdo a esto, la estructura medular para determinar el IVA de los sujetos pasivo de este impuesto lo conforman tanto el IVA TRASLADADO y el IVA ACREDITABLE, de cuya diferencia arrojará por resultado un impuesto a pagar o un saldo a favor; sin embargo para que esto opere es fundamental considerar además de los que establece cada uno de los capítulos a que hacen referencia la propia LIVA en materia de actos o actividades en cuanto a los momentos en que el impuesto se causa, lo que establece en particular el artículo 1-B de dicho ordenamiento.

Del cobro efectivo de las contraprestaciones pactadas

En el ámbito del derecho privado acorde con el CCF, los sujetos que pactan el tipo de actividad a realizar entre ellos como podrían ser los actos o actividades que la LIVA considera como son las enajenaciones, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, derivan de un convenio entre ellos, en donde se fijan entre otras cosas, las condiciones como son el tipo de actividad a realizar, las condiciones de entrega y recepción de los bienes, el tipo de servicios a prestar y a recibir, así como el precio de las contraprestaciones pactadas y las formas a maneras del cobro de las mismas. Esto último tiene implicaciones que dan por resultado la causación real del IVA ya sea en calidad de vendedor o comprador, prestador del servicio y de quien lo recibe o de quien entrega el bien y quien lo recibe para su uso o disfrute temporal, para efectos de la traslación o acreditamiento del IVA.

Al respecto el artículo 1-B de la LIVA, considera que efectivamente son cobradas las contraprestaciones cuando se reciban:

- En efectivo.
- En bienes.
- En servicios.
- O bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

En los tres primeros casos, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, claro está que provengan producto de las transacciones pactadas señalas.

Se menciona el cobro de las contraprestaciones y de la extinción de las obligaciones, cuya fuente se da en el derecho federal común, en lo referente a lo establecido por el CCF pero específicamente en su Libro Cuarto: De las obligaciones.

De acuerdo con el citado ordenamiento, es importante considerar lo establecido por los artículos siguientes, para los fines de nuestro estudio:

– *Concepto de convenio*

Artículo 1792. Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.

– *Concepto de contratos*

Artículo 1793. Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos toman el nombre de contratos.

– *Requisitos de existencia de los contratos*

Artículo 1794. Para la existencia del contrato se requiere:

I. Consentimiento;

II. Objeto que pueda ser materia del contrato.

Cuando las partes contratantes se ponen de acuerdo para llevar a cabo por ejemplo alguna transacción mercantil o civil, se producen para ambas partes una serie de derechos y obligaciones y entonces nos estamos refiriendo al surgimiento de un contrato, el cual se puede dar por terminado en algunos casos por medio del cumplimiento de las obligaciones al través de un convenio cuyo objetivo es crear, transferir, modificar o extinguir las mismas.

Del pago con cheque u otros medios

Siguiendo con el artículo 1-B, señala que cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados:

a) En la fecha de cobro del cheque o,

b) Cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Un concepto medular que resalta de la exposición del mencionado artículo 1-B es el cobro o pago de las contraprestaciones pactadas, ya sea en calidad de acreedor (vendedor) o de deudor (comprador) pudiendo ser como medio el cheque pero existen otras que el mismo ordenamiento menciona como son en bienes o en servicios. El artículo 2062 del citado Código Civil indica que pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido. José Luis de la Peza al respecto dice que "El efecto y destino natural de toda obligación es su cumplimiento, es decir, que el deudor realice la conducta debida y con ello deje plenamente satisfecho el derecho del acreedor. El cumplimiento de la obligación jurídicamente se denomina *pago*"[8]

---

[8] De las obligaciones, p. 99.

Entonces el pago implica más de una forma para efectuarlo pudiendo ser otros además del cheque o por medio de bienes o de servicios, hasta llegar incluso a la satisfacción del acreedor por medio de la extinción de las obligaciones, siendo éstas las mencionadas en el CCF en su Libro Cuarto, en su Primera Parte, Título Quinto (Extinción de las obligaciones): Compensación, Confusión de derechos, de la remisión de la deuda y de la novación. Retomando nuevamente las palabras del maestro de la Peza, al través de su obra *De las obligaciones* "[…] el vínculo de la obligación se disuelve cuando el deudor satisface el derecho del acreedor, realizando la prestación debida o dando una cosa en pago de la misma. Hay sin embargo, otras formas de extinción de las obligaciones que operan, ya sea por efectos del mismo derecho, casos en que decimos que la obligación se extingue […]", estas otras formas según el derecho civil son las cuatro mencionadas.

Lo anterior significa que no necesariamente las obligaciones requieren un flujo de efectivo o dinero para que efectivamente se consideren pagadas y que los contribuyentes del IVA puedan trasladar o acreditar el impuesto dependiendo si son acreedores o deudores respectivamente.

Pago a través de título de crédito distinto del cheque

Antes de seguir con el análisis del citado artículo 1-B, se entiende por título de crédito según Raúl Cervantes Ahumada[9] como los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna, cuyas características son: a) Incorporación de derechos; b) La legitimación de la propiedad del mismo que conlleva a la exigencia del pago de la prestación que en él se consigna y; c) La literalidad cuyo derecho a la prestación que se consigna por la letra en el documento.

Algunos títulos de crédito acorde con la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito son:

- La letra de cambio.
- El pagaré.
- El cheque.
- Las obligaciones.

---

[9] Con base en: Títulos y operaciones de crédito, p. 11.

- Los certificados de participación y de depósito.
- Los bonos de prenda.
- Las obligaciones convertibles en acciones.

Ahora si, siguiendo con el artículo antes citado 1-B, se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Otros formas de pago

Por último, cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban:

a) Documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago; o,

b) Reciban el pago mediante tarjetas electrónicas; o,

c) Cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios.

Se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.

Hasta aquí de cierta forma lo que conlleva al cobro de las contraprestaciones pactadas producto de las transacciones que llevan a cabo los sujetos de este impuesto con sus clientes y por ende al trasladado del IVA, en su papel de enajenante de bienes, prestador de servicios o del otorgador del uso o goce temporal de bienes, en un primer momento, pero para la contraparte, quienes pagan dichas contraprestaciones, a su vez el impuesto que se les traslado, será para ellos un IVA acreditable, el cual se analizará a continuación.

3. DETERMINACION DEL IMPUESTO ACREDITABLE

Ahora pasemos al acreditamiento del impuesto, no perdiendo de vista lo ya descrito en el pago de las contraprestaciones por las operaciones que realizan los sujetos del mismo.

4. PROCEDIMIENTO VIGENTE A PARTIR DEL 8 DE JUNIO DE 2005

Preámbulo

El procedimiento para el acreditamiento del IVA desde el año 2000 ha sufrido una serie de cambios en importancia hasta nuestros días, ahora bien, con la última reforma vigente a partir del 8 de junio de 2005, en lo relativo a dicho procedimiento es el mismo sustancialmente para el año 2017, con la novedad que en lugar de considerar para determinar la proporción del IVA acreditable a tres tipos de actos: gravados, exentos y no objeto, se debe tomar solamente los dos primeros, eliminando el último.

En otras palabras, tal reforma se centró en el procedimiento a aplicar para el acreditamiento del IVA para aquellos contribuyentes que efectúan actividades gravadas y exentas, IVA acreditable al cual se le aplicará el factor de acreditamiento será efectivamente sobre el IVA no identificado como acreditable.

4.1. Del Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado

Para una mejor comprensión de procedimiento del acreditamiento del IVA, a continuación pasamos a analizarlo con ciertos casos numéricos, considerando las modificaciones en tasas aplicables a partir del 1o. de enero de 2014 y de igual manera también para el ejercicio fiscal 2021.

El artículo 4 señala que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso. Se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

- Requisitos del acreditamiento (artículo 5).

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

Erogaciones estrictamente indispensables

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%.

CONCEPTOS	IMPORTES
IVA pagado en erogaciones estrictamente indispensables	50,000.00
Más:	
IVA pagado en importación	7,000.00
IVA a acreditar en el mes	**57,000.00**

Qué se considera estrictamente indispensables

Se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Erogaciones parcialmente deducibles

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del ISR, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento, el monto equivalente al IVA que haya sido trasladado al contribuyente y el propio IVA que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del ISR, que como ejemplo además del siguiente, el mencionado en el artículo 21 del RIVA (combustibles, aceite, refacciones, servicios, etc. por uso de automóvil).

CONCEPTOS	IMPORTES
IVA pagado en erogaciones estrictamente indispensables	50,000.00
Más:	
IVA pagado en erogaciones parcialmente deducibles para el ISR	136.00
Más:	
IVA pagado en importación	7,000.00
IVA a acreditar en el mes	**57,136.00**

	MONTO	IVA 16%
Consumo en restaurantes **(A)***	10,000.00	**(1)** 1,600.00
Límite no deducible **(B)**	9,150.00	
Proporción **B/A***		0.915
IVA no acreditable según proporción		**(2)** 1,464.00
IVA a acreditar según proporción **(1) - (2)**		**136.00**

* Según el artículo 28, fracción XX de la LISR, vigente a partir de 2014.

Sujetos del IVA o cuando sea aplicable la tasa del 0% sólo por una parte de las actividades (artículo 5)

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

Actos o actividades totalmente gravados

a) Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad.

Actos o actividades totalmente exentos

b) Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA, dicho impuesto no será acreditable.

Actos o actividades mixtas (gravados, 0% y exentos)

c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, **el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades** mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

EJEMPLO

Datos de junio de 2021

CONCEPTOS	IMPORTES
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	500,000.00
Valor total de las actividades exentas	200,000.00
Valor total de las actividades	700,000.00
Total de IVA trasladado al contribuyente por la compra de bienes y servicios	50,000.00

Cálculo de la proporción

CONCEPTOS	IMPORTES
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	500,000.00
Entre:	
Valor total de las actividades	700,000.00
Proporción	0.7142

Determinación del IVA a acreditar

CONCEPTOS	IMPORTES
Total de IVA trasladado al contribuyente	50,000.00
Por:	
Proporción	0.7142
IVA NETO A ACREDITAR EN JUNIO	35,710.00

IVA por la adquisición de inversiones acorde con su destino habitual

d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación **será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%**, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:

– *Inversiones destinadas exclusivamente a actos o actividades gravadas*

1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del IVA o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.

CONCEPTOS	IMPORTES
IVA pagado en inversiones estrictamente indispensables	30,000.00
Más:	
IVA pagado en erogaciones parcialmente deducibles para el ISR	136.00
Más:	
IVA pagado en importación	0.00
IVA NETO A ACREDITAR	30,136.00

- *Inversiones destinadas exclusivamente a actos o actividades exentas o no objeto*

2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente **no esté obligado al pago del impuesto** que establece esta Ley, **el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación** no será acreditable.

- *Inversiones destinadas a actividades combinadas: gravadas y exentas.* **APLICACION DEL AJUSTE**

Continuando con el artículo 5, fracción V, inciso d), pero en su numeral 3:

3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto **actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley**, el IVA trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, **en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5-A de esta Ley.**

EJEMPLO

Datos julio 2021

CONCEPTOS	IMPORTES
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	200,000.00
Valor total de las actividades exentas	70,000.00
Valor total de las actividades	270,000.00
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00

Determinación de la proporción

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de actividades gravadas en el mes incluidas las que se les aplica la tasa del 0%	200,000.00
Entre:	
Valor total de actividades realizadas del mismo mes	270,000.00
Proporción	**0.7407**

Determinación del IVA acreditable por inversiones

CONCEPTO	IMPORTE
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00
Por:	
Proporción	0.7407
IVA neto acreditable de la maquinaria en el mes de julio	11,110.50

- *Aplicación del acreditamiento al menos en sesenta meses y casos en que no aplica*

Siguiendo con el artículo 5, fracción V, inciso d), numeral 3, los contribuyentes que efectúen el acreditamiento, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5-B (Opción de aplicar proporción del año inmediato anterior) de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

- *Inversiones destinadas exclusivamente a actos o actividades gravadas y a actos o actividades exentas, dejen de ser exclusivas se deben de ajustar*

Para finalizar, el último numeral del inciso d), de la fracción V del Artículo 5, establece:

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5-A (cuando la proporción se modifica en más de un 3%) de esta Ley.

4.2. Situaciones a Considerar para el Acreditamiento del IVA

Al respecto el mismo artículo 5 de la LIVA establece una serie de pormenores importantes a considerar para que el acreditamiento del impuesto proceda, acorde con las fracciones II a IV.

Traslado y Separación del IVA en los comprobantes

II. Que el IVA haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley;

Pago del IVA acreditable en el mes

III. Que el IVA al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

Retención del IVA y su acreditamiento

IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme a los artículos 1o-A y 18-J, fracción II, inciso a) de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Derecho al acreditamiento personal. Excepción en fusión y escisión

Además, el último párrafo del artículo 4 de la LIVA menciona que el derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser trasmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escindente. Cuando desaparezca la sociedad escindente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

4.3. Acreditamiento del IVA por la Adquisición de Inversiones Destinadas a Actividades Combinadas: APLICACION DEL AJUSTE (Artículo 5-A)

Cuando la proporción se modifique en más de un 3%

Cuando el contribuyente haya efectuado el acreditamiento en los términos del artículo 5, fracción V, inciso d), numeral 3 de esta Ley, y en los meses posteriores a aquél en el que se efectuó el acreditamiento de que se trate, *se modifique en más de un 3% la proporción* mencionada en dicha disposición, se deberá ajustar el acreditamiento en la forma siguiente:

Cuando la proporción disminuya

I. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento que corresponda, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate, conforme al siguiente procedimiento:

a) Al IVA que haya sido trasladado al contribuyente o pagado en la importación, correspondiente a la inversión, se le aplicará el por ciento máximo de deducción por ejercicio que para el bien de que se trate se establece en el Título II de la LISR.

b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre doce.

c) Al monto determinado conforme al inciso precedente, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, representó en el valor total de las actividades que el contribuyente realizó en el mes en el que llevó a cabo el acreditamiento.

d) Al monto determinado conforme al inciso b) de esta fracción, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades que el contribuyente realice en el mes por el que se lleve a cabo el ajuste.

e) A la cantidad obtenida conforme al inciso c) de esta fracción se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso d) de esta fracción. El resultado será la cantidad que deberá reintegrarse, actualizada desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate.

Retomando datos del ejemplo anterior:

Datos julio 2021

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	200,000.00
Valor total de las actividades exentas y no objeto del IVA	70,000.00
Valor total de las actividades	**270,000.00**
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00
Proporción	**0.7407**

Datos agosto 2021

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	180,000.00
Valor total de las actividades exentas del IVA	80,000.00
Valor total de las actividades	260,000.00
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00

Cálculo de la proporción con datos de agosto

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	180,000.00
Entre:	
Valor total de actividades realizadas del mismo mes	260,000.00
Proporción	**0.6923**

Comparación de proporciones

Proporción de julio	0.7407
Proporción de agosto	0.6923
Reducción mayor al 3%	**0.0484**

Cálculo de la cantidad que se debe reintegrar por el acreditamiento de IVA de la adquisición de la maquinaria

CONCEPTOS	IMPORTE
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00
Por:	
Porciento máximo de deducción para efectos del impuesto sobre la renta	10%
Resultado 1	**1,500.00**
Entre:	12
Resultado 2	125.00
Por:	
Porcentaje que se utilizó en el mes que acreditó el impuesto (julio)	0.7407
Resultado 3	**92.59**
Resultado 2	125.00
Por:	
Proporción determinado en agosto	0.6923
Resultado 4	86.54

Resultado 3	92.59
Menos:	
Resultado 4	86.54
Cantidad a reintegrar por el acreditamiento realizado en julio, a aplicar en el mes de agosto (artículo 19, fracción I, RIVA)	**6.05**

Cuando la proporción aumente

II. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate, conforme al siguiente procedimiento:

a) Al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o pagado en la importación, correspondiente a la inversión, se le aplicará el por ciento máximo de deducción por ejercicio que para el bien de que se trate se establece en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre doce.

c) Al monto determinado conforme al inciso precedente, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, representó en el valor total de las actividades que el contribuyente realizó en el mes en el que llevó a cabo el acreditamiento.

d) Al monto determinado conforme al inciso b) de esta fracción, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades que el contribuyente realice en el mes por el que se lleve a cabo el ajuste.

e) A la cantidad obtenida conforme al inciso d) de esta fracción se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso c) de esta fracción. El resultado será la cantidad que podrá acreditarse, actualizada desde el mes en que se realizó el acreditamiento correspondiente y hasta el mes de que se trate.

Nuevamente tomando datos del caso del mes de julio de 2021 en contraste con el mes de agosto:

Datos julio 2021

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	200,000.00
Valor total de las actividades exentas del IVA	70,000.00
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00
Proporción	0.7407

Datos agosto 2021

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	220,000.00
Valor total de las actividades exentas del IVA	60,000.00
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	280,000.00
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00

Cálculo de la proporción con datos de agosto

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%)	220,000.00
Entre:	
Valor total de actividades realizadas del mismo mes	280,000.00
Proporción	**0.7857**

Comparación de proporciones

Proporción de julio	0.7407
Proporción de agosto	0.7857
Aumento mayor al 3%	**0.0450**

CALCULO DE LA CANTIDAD QUE SE DEBE AUMENTAR POR EL ACREDITAMIENTO DE IVA DE LA ADQUISICION DE LA MAQUINARIA

Conceptos	Importe
IVA trasladado al contribuyente por compra de maquinaria (acreditable)	15,000.00
Por:	
Porciento máximo de deducción para efectos del impuesto sobre la renta	10%
Resultado 1	**1,500.00**
Entre:	12
Resultado 2	125.00
Por:	
Porcentaje que se utilizó en el mes que acreditó el impuesto (julio)	0.7407
Resultado 3	**92.59**

Resultado 2	125.00
Por:	
Proporción determinado en agosto	0.7857
Resultado 4	98.21

Resultado 3	92.59
Menos:	
Resultado 4	98.21
Cantidad que se acreditará por el incremento de la proporción en la declaración del mes de agosto (artículo 19, fracción II, RIVA)	**5.62**

Puntos a considerar

- Dicho procedimiento deberá aplicarse por el número de meses comprendidos en el período en el que para los efectos de la LISR el contribuyente hubiera deducido la inversión de que se trate, de haber aplicado los por cientos máximos establecidos en el Título II de dicha Ley, empezándose a contar el número de meses a partir de aquél en el que se realizó el acreditamiento de que se trate.

- El período correspondiente a cada inversión concluirá anticipadamente cuando la misma se enajene o deje de ser útil para la obtención de ingresos en los términos de la LISR.

- La actualización a que se refiere el presente artículo deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el INPC del mes más reciente del período, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho período.

4.3.1. IVA acreditable por gastos e inversiones en períodos preoperativos

Una de las grandes novedades que depara la LIVA a partir del año 2017, es la relativa a un nuevo procedimiento aplicable al IVA que se paga a proveedores o al importar bienes, que como es sabido, se tiene derecho a un acreditamiento hasta de un 100%, siempre y cuando el sujeto del impuesto realice actividades totalmente gravadas, sin embargo si llegase a efectuar actividades combinadas (gravadas y exentas), dicho porcentaje de acreditamiento será menor.

Qué es el período preoperativo

La adición de la fracción VI del artículo 5 de la ley en comento, precisa que para los efectos de la LIVA, se entenderá como período preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, a que se refiere el artículo 1o. de la presente Ley.

Tratándose de industrias extractivas comprende la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

– *Duración máxima para efectos de las devoluciones*

El período preoperativo tendrá una duración máxima de un año, contado a partir de que se presente la primera solicitud de devolución del IVA, salvo que el interesado acredite ante la autoridad fiscal que su período preoperativo tendrá una duración mayor conforme al prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas por esta Ley.

Opciones de acreditamiento del IVA pagado y sus procedimientos

Ahora bien, también en tal fracción se indica lo siguiente:

VI. Tratándose de gastos e inversiones en períodos preoperativos el IVA trasladado y el pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, será acreditable en la proporción y en los términos establecidos en esta Ley, conforme a las ***opciones*** que a continuación se mencionan:

a) REALIZAR EL ACREDITAMIENTO en la declaración correspondiente al primer mes en el que el contribuyente realice las actividades mencionadas (gravadas y/o exentas), en la proporción y en los términos establecidos en esta Ley.

Por ejemplo, en enero de 2021 un contribuyente inicia actividades y en febrero, el contribuyente realizan un conjunto de erogaciones vía gastos e inversiones (período preoperativo), y meses posteriores, en septiembre, empieza a facturas ventas, servicios o el otorgamiento de uso o goce de bienes, por tanto en este último mes el IVA acreditable pagado, es cuando nace el derecho a su acreditamiento de parte del sujeto pasivo.

Es este caso, el contribuyente podrá actualizar las cantidades del impuesto que proceda acreditar en cada uno de los meses durante el período preoperativo, por el período comprendido desde el mes en el que se le haya trasladado el impuesto o haya pagado el impuesto en la importación hasta el mes en el que presente la declaración a que se refiere este inciso.

Siguiendo con el ejemplo:

IVA ACREDITABLE PAGADO	100,000
Por:	
INPC septiembre/INPC enero	*1.0345
IVA A ACREDITAR EN SEPTIEMBRE	103,450

*Factor de actualización estimado

En este supuesto se aplica un acreditamiento del 100% porque se considera que el contribuyente solamente realizará actos o actividades gravadas, por lo que todo el IVA que pagó a proveedores es totalmente acreditable.

b) SOLICITAR LA DEVOLUCION del impuesto que corresponda en el mes siguiente a aquél en el que se realicen los gastos e inversiones, conforme a la estimativa que se haga de la proporción en que se destinarán dichos gastos e inversiones a la realización de actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades a realizar.

Retomando datos del caso anterior, el IVA acreditable pagado a proveedores en febrero de 2021, se opta por solicitar su devolución por un importe de 100,000, en el mes de marzo del mismo año.

En caso de que se ejerza esta opción, se deberá presentar a la autoridad fiscal, conjuntamente con la primera solicitud de devolución, lo siguiente:

1. La estimación y descripción de los gastos e inversiones que se realizarán en el período preoperativo, así como una descripción de las actividades que realizará el contribuyente. Para estos efectos, se deberán presentar, entre otros documentos, los títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos y licitaciones que, en su caso, sean necesarios para acreditar que se llevarán a cabo las actividades.

2. La estimación de la proporción que representará el valor de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades a realizar.

3. Los mecanismos de financiamiento para realizar los gastos e inversiones.

4. La fecha estimada para realizar las actividades objeto de esta Ley, así como, en su caso, el prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%.

Dicha información deberá presentarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

Estos contribuyentes deberán presentar su solicitud a través del FED (Formato Electrónico de Devoluciones), conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. en el tipo de trámite “IVA Período Preoperativo”, acompañando la información y documentación a que se refiere la ficha de trámite 247/CFF “Solicitud de devolución del IVA en período preoperativo”, contenida en el Anexo 1-A.

Para los contribuyentes que realizan actividades combinadas (actos exentos y gravados)

Cuando se ejerza cualquiera de las opciones, ya sea el acreditamiento o devolución de IVA pagado, acorde con lo ya descrito, el contribuyente deberá calcular en el DOCEAVO MES, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades, **la proporción** en la que el valor de las actividades por las que se pagó el impuesto al valor agregado o a las que se aplicó la tasa de 0%, represente en el VALOR TOTAL de las actividades mencionadas que el contribuyente haya realizado en los doce meses anteriores a dicho mes y compararla contra la **proporción** aplicada para acreditar el impuesto que le fue trasladado o el pagado en la importación en los gastos e inversiones realizados en el período preoperativo, según se trate.

Cuando de la comparación realizada, la proporción aplicada para acreditar el impuesto correspondiente a los gastos o inversiones realizados en el período preoperativo se modifique en más del 3%, **se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:**

– *Disminuye la proporción*

1. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente ***deberá reintegrar el acreditamiento efectuado en exceso***, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se haga el reintegro.

   En este caso, el monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir del monto del impuesto efectivamente acreditado en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al período de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el citado mes.

   Siguiendo con el ejemplo, pero en el caso del acreditamiento, el cual se realizó en septiembre por un monto de 100,000.

   Para ello el MES DOCE es enero de 2022 y la proporción es:

$$\frac{\text{Suma de actos gravados de enero a diciembre de 2021}}{\text{Suma de actos (gravados y exentos) de enero a diciembre de 2021}} = \frac{5{,}000{,}000}{6{,}000{,}000} = 0.83$$

CONCEPTOS	PROPORCION	IVA ACREDITABLE		RESULTADOS
Proporción aplicada en septiembre	1.00	100,000	x	100,000
Proporción según ajuste	0.83	100,000	x	83,000
Diferencia a REINTEGRAR (mayor al 3%)	0.17	100,000	x	17,000

En enero de 2022, al IVA acreditable generado en dicho mes se le restará los 17,000, actualizados desde septiembre de 2021 hasta enero de 2022.

- *Aumenta la proporción*

2. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades.

   En este caso, el monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al período de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el mes de que se trate, el monto del impuesto efectivamente acreditado en dicho mes.

El reintegro o el incremento del acreditamiento, que corresponda de conformidad con los numerales 1 y 2, según se trate, deberá realizarse en el mes en el que se calcule la proporción (en el doceavo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades), de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

A mayor abundamiento, la regla 4.1.10 de la RMF, hace mención de presentar aviso del inicio de actividades para identificar el período de ajuste del IVA acreditable del período preoperativo, tanto para efectos de impuesto acreditable o el solicitado en devolución, a través de la ficha de trámite 9/IVA “Informe de inicio de actividades”, contenida en el Anexo 1-A.

Qué pasará si el contribuyente se excede en tiempo del período preoperativo

En el caso de que no se inicien las actividades gravadas por esta Ley una vez transcurrido el período preoperativo, se deberá:

1. Reintegrar el monto de las devoluciones que se hayan obtenido, actualizado desde el mes en el que se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se efectúe dicho reintegro.

2. Además, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del CFF sobre las cantidades actualizadas.

Lo dispuesto se aplicará sin perjuicio del derecho del contribuyente a realizar el acreditamiento del impuesto trasladado o el pagado en la importación en el período preoperativo, cuando inicie las actividades por las que deba pagar el impuesto que establece esta Ley o a las que se aplique la tasa del 0%.

– *Industria extractiva*

Tratándose de la industria extractiva no se aplicará lo expuesto, cuando por causas ajenas a la empresa la extracción de los recursos asociados a los yacimientos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable la extracción de los recursos mencionados. Cuando la empresa deje de realizar las actividades previas a la extracción comercial regular de los recursos asociados a los yacimientos por causas diversas a las mencionadas, deberá reintegrar, en el mes inmediato posterior a aquél en que dejó de realizar las actividades mencionadas, el IVA que le haya sido devuelto. El reintegro del impuesto deberá actualizarse desde el mes en que se obtuvo la devolución y hasta el mes en que realice el reintegro.

Las actualizaciones enunciadas, deberán calcularse aplicando el factor de actualización que se obtenga de conformidad con el artículo 17-A del CFF.

4.4. Determinación Opcional del IVA Acreditable Incluyendo Erogaciones e Inversiones DEL AÑO INMEDIATO ANTERIOR (Artículo 5-B)

Los contribuyentes, en lugar de aplicar lo previsto en el artículo 5o., fracción V, incisos c) y d), numeral 3 y en el artículo 5o-A de esta Ley, podrán acreditar el IVA que les haya sido trasladado al realizar erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación, en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado *la proporción* que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, *correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable*, represente en el valor total de las actividades, realizadas por el contribuyente en dicho año de calendario.

EJEMPLO

DETERMINACION DEL IVA ACREDITABLE DE FEBRERO DE 2021

CONCEPTOS	IMPORTE
Valor total de las actividades gravadas (16% y 0%), realizadas en el ejercicio de 2020 al mes por el que se calcula el impuesto	2’600,000.00
Valor total de las actividades exentas del impuesto del mismo ejercicio al mes por el que se calcula el IVA	550,000.00
Valor total de las actividades	3’150,000.00
Total de IVA trasladado al contribuyente en el mes por el que se calcula el impuesto (Febrero)	87,000.00

Determinación de la proporción

CONCEPTO	IMPORTE
Valor total de actividades gravadas en el mes incluidas las que se les aplica la tasa del 0%	2’600,000.00
Entre:	
Valor total de actividades realizadas del mismo mes	3’150,000.00
Proporción	**0.8253**

IVA acreditable proporcional

CONCEPTOS	IMPORTE
Total de IVA trasladado al contribuyente en el mes por el que se calcula el impuesto	87,000.00
Por:	
Proporción	0.8253
IVA ACREDITABLE A ACREDITAR EN EL MES DE FEBRERO	**71,801.10**

Inicio de actividades

Durante el año de calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece esta Ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al período comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

4.4.1. Inversiones adquiridas en el ejercicio de inicio de actividades

A consecuencia de la reforma fiscal 2017 en materia de la LIVA, se modifica el artículo 5o-B, en su segundo párrafo a partir de su segunda oración.

En tratándose de INVERSIONES, el impuesto acreditable se calculará tomando en cuenta la proporción del período mencionado y deberá efectuarse un ajuste en el doceavo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

Para lo anterior, se deberá considerar la proporción correspondiente al período de los primeros doce meses de actividades del contribuyente, misma que se comparará con la proporción inicialmente aplicada al impuesto trasladado o pagado en la importación de la inversión realizada.

CASO:

Un contribuyente inicia operaciones en enero de 2021, y en marzo del mismo año, adquiere una maquinaria de la cual paga un IVA a su proveedor por 50,000, y como resultado de las actividades realizadas de enero a marzo derivada de actos gravados y exentos, tiene un factor de 0.90, obteniendo con ello el derecho de acreditar un IVA por 45,000 (50,000 x 0.90).

Aplicación del ajuste:

Continuando con el caso, el ajuste de la proporción se debe realizar en el mes de enero de 2022, implicando para ello considerar los actos o actividades de enero a diciembre de 2021, cuya proporción resultado de dividir los actos gravados entre el total de actos (gravados y exentos), es del 0.85.

En esta situación, existe una diferencia de proporciones, pero antes sigamos con el ordenamiento en cita.

El mismo artículo 5-B sigue señalando: En caso de existir una modificación en más del 3%, se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:

– *Se disminuye la proporción*

I. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento efectuado en exceso, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento y hasta el mes en el que se haga el reintegro.

El monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir del monto del impuesto efectivamente acreditado en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al período de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en las inversiones realizadas en el citado mes.

CONCEPTOS	PROPORCION	IVA ACREDITABLE		RESULTADOS
Proporción aplicada en marzo	0.90	50,000	x	45,000
Proporción según ajuste	0.85	50,000	x	42,500
Diferencia a REINTEGRAR (mayor al 3%)	0.05	50,000	x	2,500

En enero del 2022, al IVA acreditable generado en dicho mes se le restará los 2,500, actualizados desde marzo de 2021 hasta enero de 2022.

– *Se incrementa la proporción*

II. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades.

> Por tanto, el monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al período de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en las inversiones en el mes de que se trate, el monto del impuesto efectivamente acreditado en dicho mes.

Con una proporción diferente derivado del ajuste, el siguiente planteamiento:

CONCEPTOS	PROPORCION	IVA ACREDITABLE		RESULTADOS
Proporción aplicada en marzo	0.90	50,000	x	45,000
Proporción según ajuste	0.97	50,000	x	48,500
Diferencia a INCREMENTAR (mayor al 3%)	0.07	50,000	x	3,500

En enero del 2022, al IVA acreditable generado en dicho mes se le sumará los 3,500, actualizados desde marzo de 2021 hasta enero de 2022.

Otras situaciones a considerar

La actualización a que se refieren las fracciones I y II enunciados, deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtenga de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

El reintegro o el incremento del acreditamiento, que corresponda de conformidad con las fracciones I y II ya señalados, según se trate, deberá realizarse en el mes en el que deba efectuarse el ajuste del acreditamiento a que se refiere dicho párrafo, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

Por último, en la regla 4.1.10. de la RMF, se señala la obligación de presentar aviso del inicio de actividades para identificar el período de ajuste del IVA acreditable del período de inversiones.

Puntos a considerar

- Los contribuyentes que ejerzan dicha opción deberán aplicarla respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto al valor agregado o a las que se les aplique la tasa de 0%, en un período de sesenta meses, contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento en los términos del presente artículo.

- A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5, fracción V, inciso d), numeral 3 de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en este artículo.

4.5. Conceptos que No se Deben Considerar para Determinar la Proporción (Artículo 5-C)

Para calcular la proporción a que se refieren los artículos 5, fracción V, incisos c) y d), numeral 3; 5-A, fracción I, incisos c) y d), fracción II, incisos c) y d), y 5-B de esta Ley, no se deberán incluir en los valores a que se refieren dichos preceptos, los conceptos siguientes:

I. Las importaciones de bienes o servicios, inclusive cuando sean temporales en los términos de la Ley Aduanera;

II. Las enajenaciones de sus activos fijos y gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como la enajenación del suelo, salvo que sea parte del activo circulante del contribuyente, aun cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria;

III. Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderantemente por este concepto;

IV. Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, siempre que su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo;

V. Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como la de piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y la de piezas denominadas "onza troy";

VI. Los intereses percibidos ni la ganancia cambiaria;

VII. Las enajenaciones realizadas a través de arrendamiento financiero. En estos casos el valor que se deberá excluir será el valor del bien objeto de la operación que se consigne expresamente en el contrato respectivo;

VIII. Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes, y

IX. Los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

X. La enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables a que se refiere el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 9 de esta Ley.

– *Personas a las que no se les aplica dicha condicionante (sistema financiero)*

Las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del impuesto sobre la renta formen parte del sistema financiero y las sociedades para el depósito de valores, no deberán excluir los conceptos señalados en las fracciones IV, V, VI y IX que anteceden.

Recuerda

La aplicación del procedimiento del artículo 5 de la LIVA da por resultado una vez que el IVA es pagado a proveedores incluyendo las importaciones, la determinación del impuesto neto a acreditar, pudiendo tener derecho a un acreditamiento del 100% cuando solamente se realicen actos o actividades gravados, pero si se efectúan también operaciones exentas, entonces di-

cho acreditamiento será menos al 100%. Para esta determinación es menester identificar tanto el monto de las operaciones realizadas con clientes como con proveedores incluyendo importaciones, así como el IVA, información elemental para aplicar el citado procedimiento. Para el año 2005 la mecánica del acreditamiento cambia drásticamente, siendo más equitativo al permitir el acreditamiento del IVA de gastos e inversiones, situación igual para el año 2021, con las precisiones relativas al IVA acreditable de períodos preoperativos y por las inversiones adquiridas en el ejercicio de inicio de actividades.

Sugerencias

- Remitirse al libro de *Aplicación Práctica del Código Fiscal* y estudiar el capítulo VII relativo a la “Extinción de los créditos fiscales”, con la finalidad de complementar el tema analizado; conocer los medios que existen para declarar los pagos mensuales

Evaluación

a) ¿En qué consiste el acreditamiento del IVA?

b) ¿Para qué casos se debe determinar la proporción que se menciona tanto en los artículos 5, 5-A, 5-B y 5-C?

c) ¿Cuál es el tratamiento a aplicar cuando se adquieren inversiones?

d) ¿En qué casos de tiene que realizar el ajuste en el acreditamiento del impuesto en lo concerniente a la adquisición de inversiones?

e) Si la proporción para el acreditamiento es del 0.92, pero de todo el IVA pagado con derecho a acreditar se tiene identificado para efectuar operaciones gravadas ¿cúal sería el IVA acreditable, el 100% o solamente el 92%?

f) ¿Cuál es el elemento jurídico esencial para que el IVA sea efectivamente acreditable?

g) ¿Cuál es el tratamiento a aplicar del IVA acreditable en período preoperativo?

Ⓢ CAPITULO VI

IVA POR LA PRESTACION DE SERVICIOS

Objetivo General

Que el alumno conozca tratándose de la prestación de servicios independientes, cuáles son los actos en específico que causan el impuesto al valor agregado.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Identificar los actos gravados, así como los exentos.
2. Determinar la base del impuesto.
3. Conocer el momento en el que se causa el impuesto.
4. Saber cuándo se realiza en territorio nacional la prestación de servicios.
5. Aplicar el procedimiento para determinar la base del IVA por créditos o préstamos otorgados.

Preámbulo

Una vez estudiado primeramente un acto o actividad es específico (la enajenación) por lo que se grava para efectos de la LIVA y posteriormente la causación y acreditamiento del impuesto, nuevamente regresamos a los siguientes actos o actividades por los cuales se causa este impuesto indirecto.

1. CONCEPTO DE PRESTACION DE SERVICIOS

El Diccionario del uso del español de María Moliner dice que servicios, consiste en la acción de hacer, servir o el acto de servir, es decir, se entiende por servicios la acción o el acto para llevar a cabo determinadas actividades y tareas necesarias para poder realizar un trabajo, para cumplir un objetivo.

Retomando nuevamente la fracción II del artículo 1 de la LIVA, la prestación de servicios independientes, entre otros actos o actividades, es lo que grava dicha Ley, por lo que el objeto del impuesto es la prestación de cualquier clase de servicio que una persona física o moral presta a otra u otras, no importando la forma jurídica que se emplee para llevar a cabo tal supuesto.

La prestación de servicios consiste en el conjunto de obligaciones que establece el CCF, que son entre otros: de hacer o de no hacer. El mismo Código pero en el rubro de las Obligaciones y sus modalidades, de hacer y de no hacer, establece: Si el obligado a prestar un hecho, no lo hiciere, el acreedor tiene derecho de pedir que a costa de aquél se ejecute por otro, cuando la substitución sea posible (art. 2027); el que estuviere obligado a no hacer alguna cosa, quedara sujeto al pago de daños y perjuicios en caso de contravención (art. 2028 CCF).

En el mismo Código Civil, en el Libro Cuarto, Contratos y específicamente en la prestación de servicios profesionales por ejemplo, en su artículo 2606 señala: El que presta y el que recibe los servicios profesionales; pueden fijar, de común acuerdo, retribución debida por ellos.

Entre otros contratos a través de los cuales se manifiesta la voluntad de prestar servicios, se encuentran:

☐ Contrato de prestación de servicios profesionales

☐ El mandato

☐ La comisión, la mediación y la agencia mercantil

☐ El mutuo y reporto

☐ Contrato de seguro

☐ Contrato de fianza

☐ Contrato de depósito

Al hablar de prestación de servicios, una de sus características fundamentales consiste en que nos referimos a conceptos intangibles, al respecto, María Moliner señala que intangible es un adjetivo de tal naturaleza, que “merece extraordinario respeto y no puede o no debe ser alterado, menoscabado o violado”. Algo que no puede tocarse, es intocable.

2. LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA Y LA PRESTACION DE SERVICIOS

A continuación se mencionarán las diferentes disposiciones que señala la Ley del IVA y su reglamento, además de otras disposiciones acerca de la prestación de servicios.

CUADRO A

Elementos de la relación tributaria	**ACTO O ACTIVIDAD: Prestación de servicios**	**Referencia**
SUJETO	Persona físicas y morales	Artículo 1 LIVA
OBJETO	• La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra. • El transporte de personas o bienes. • El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento. • El mandato, comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución. • La asistencia técnica y la transferencia de tecnología. • Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra.	Artículo 14 LIVA fracciones I a VI: Artículo 32 RIVA Artículo 35 RIVA

Elementos de la relación tributaria	ACTO O ACTIVIDAD: Prestación de servicios	Referencia
	No son objeto del impuesto	
	No se considerará prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, (asimilados a sueldos y salarios)	Antepenúltimo párrafo del artículo 14 LIVA
	El servicio es personal y no empresarial	
	Se entiende que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades ya señaladas y que no tenga la naturaleza de actividad empresarial.	Ultimo párrafo del artículo 14 LIVA
	Del comisionista y retención del IVA	
	El comisionista trasladará en su caso, el IVA por cuenta del comitente, aplicando al valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto las tasas que correspondan. El comitente considerará a su cargo el impuesto correspondiente a los actos o actividades realizados por su comisionista, sin descontar el valor de la comisión ni los reembolsos de gastos efectuados por cuenta del comitente y otros conceptos. El comisionista considerará a su cargo y trasladará al comitente el impuesto correspondiente a la comisión pactada, incluyendo los gastos efectuados a su nombre y por cuenta del comitente. Cuando el comisionista sea persona física y el comitente persona moral, éste deberá efectuar la retención del impuesto que se le traslada en los términos de la Ley y de su Reglamento.	Artículo 35 RIVA
	De los contratos de obra Estos servicios se condicionan al siguiente supuesto: El impuesto en el caso de **contratos de obra a precio alzado o por administración** será a cargo del prestador del servicio quien lo trasladará al dueño de la obra. Este, en su caso, acreditará el impuesto correspondiente a dicha contraprestación y a los gastos efectuados por su cuenta y a su nombre.	Artículo 34 RIVA
	El IVA grava cualquier acción que una persona realiza a favor de otra en cumplimiento de una obligación previamente convenida, sin embargo lo esencial radica en que el servicio que se realice, se preste acorde con lo realmente pactado o convenido.	

Elementos de la relación tributaria	ACTO O ACTIVIDAD: Prestación de servicios	Referencia
BASE	El valor total de la contraprestación pactada **Más**: Cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio o por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. VALOR DEL ACTO O ACTIVIDAD	Artículo 18 LIVA
	Pagos de miembros, socios o asociados Tratándose de personas morales que presten servicios preponderantemente a sus miembros, socios o asociados, los pagos que éstos efectúen incluyendo aporta- ciones al capital para absorber pérdidas.	Párrafo segundo
	Valor de los intereses En las operaciones de financiamiento y mutuo se considerará el valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba el acreedor. También es interés el premio de una operación de reporto.	Párrafo tercero del artículo 18 Artículo 44 RIVA
	No forman parte de la base el pago de contribuciones, reembolsos y accesorios Cuando las personas que prestan servicios paguen por cuenta y a nombre del prestatario del servicio las contribuciones incluyendo sus accesorios, el reembolso por las mismas no formará parte del valor de sus servicios. El IVA trasladado en los términos de la Ley no forma parte de las contribuciones a que se refiere este precepto.	Artículo 42 RIVA
	Que en el mismo contrato ofrezcan diversos servicios turísticos por una sola cuota Los contribuyentes que en un mismo contrato ofrezcan diversos servicios turísticos por una cuota individual preestablecida y por un tiempo determinado, deberán separar el valor de los servicios que se presten en el país, de los que se proporcionen en el extranjero.	Artículo 43 RIVA

Elementos de la relación tributaria	ACTO O ACTIVIDAD: Prestación de servicios	Referencia
MOMENTO EN QUE NACE EL CREDITO FISCAL	• En el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas. • En el caso de intereses se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen, en correspondencia con lo establecido por el artículo 18-A LIVA. • Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el impuesto, éste se causará en el momento en que se proporcione el servicio.	Artículo 17 y 1-B LIVA

3. DE LAS OBLIGACIONES QUE MENCIONA EL CODIGO CIVIL

Una vez señalado el objeto de la LIVA tratándose de la prestación de servicios, es necesario remontarnos a las disposiciones establecidas en el Código Civil referente a las obligaciones, para que el tema en comento quede más completo.

– *Obligaciones de dar*

Referente a las obligaciones de dar, el artículo 2011 del CCF establece que la prestación de cosa puede consistir: en la traslación de dominio de cosa cierta; en la enajenación temporal del uso o goce de cosa cierta; y en la restitución de cosa ajena o pago de cosa debida; de esta manera el acreedor de cosa cierta no puede ser obligado a recibir otra aun cuando sea de mayor valor, según lo establecido en el artículo 2012 del mismo ordenamiento.

– *Obligaciones de hacer o de no hacer*

Respecto a las obligaciones de hacer o de no hacer, si el obligado a prestar un hecho, no lo hiciere, el acreedor tiene derecho de pedir que a costa de aquél se ejecute por otro, cuando la substitución sea posible. Esto mismo se observará si no lo hiciere de la manera convenida. En este caso el acreedor podrá pedir que se deshaga lo mal hecho, disposición establecida en el artículo 2027 del CCF, así mismo el artículo 2028 del Código en comento señala que el que estuviere obligado a no hacer alguna cosa, quedará sujeto al pago de daños y perjuicios en caso de contravención. Si hubiere obra material, podrá exigir el acreedor que sea destruida a costa del obligado.

Es importante aclarar que estas obligaciones de dar, de hacer o de no hacer, también aplican para otras actividades ajenas a la prestación de servicios.

4. DEFINICION DE CONCEPTOS QUE IMPLICAN PRESTACION DE SERVICIOS

Las obligaciones antes mencionadas tienen dos vertientes, unas de carácter civil y otras de carácter mercantil, las primeras reguladas por el CCF y las segundas por el Código de Comercio, como veremos a continuación.

- *Contrato de prestación de servicios profesionales*

Es el contrato por medio del cual un profesionista se obliga con otro, denominado cliente, a realizar determinados servicios relativos a su profesión, oficio, arte o técnica, por los cuales el segundo se obliga a pagarle una determinada retribución denominada honorario, pudiendo ser éstas sobre un monto determinado o al través de igualas; regulada por el CCF y los Códigos Civiles de los estados.

- *Contrato de obra por administración*

Constituyen contratos de prestación de servicios, ya que el constructor aplica sus conocimientos para dirigir una obra, tomando únicamente la administración de los elementos necesarios para su construcción, sin tener ninguna responsabilidad en cuanto a los riesgos y el costo, sin que se obligue tampoco a suministrar materiales y mano de obra. Lo que se cobra es por la prestación del servicio proporcionado en cuanto al control y supervisión de la obra.

- *Mandato*

En esta figura jurídica el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante los actos jurídicos que éste le encarga.

- *Contrato de seguro*

Para tales efectos, se puede señalar que conforme a la Ley sobre contratos de seguros, es aquél por el cual una empresa aseguradora se obliga, mediante una prima a cargo del asegurado, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el mismo.

– *Contrato de fianza*

A su vez, el artículo 2794 del Código Civil señala que la fianza es el contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, determinada prestación si éste no lo hace.

– *Comisión*

Por otro lado, el Código de Comercio dispone que el mandato aplicado a actos concretos de comercio, se reputa comisión mercantil. De manera tal que el contrato de comisión es aquél por el que una persona llamada comisionista, se obliga a ejecutar por cuenta de otra llamada comitente, los actos de comercio que ésta le encarga.

– *Mediación*

La mediación es un contrato por virtud del cual una de las partes se obliga a recompensar a la otra que ha procurado en su favor la celebración de un contrato u operación mercantil, una remuneración por tal servicio.

– *Agencia*

Contrato por medio del cual una parte asume el encargo de promover por cuenta de la otra, la conclusión de contratos en una zona determinada a cambio de una retribución.

– *Mutuo*

El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad, según lo dispuesto en el artículo 2384 del Código Civil.

– *Depósito*

El artículo 2516 del CCF señala que el depósito es un contrato por el cual el depositario se obliga hacia el depositante a recibir una cosa, mueble o inmueble que aquél le confía, y a guardarla para restituirla cuando la pida al depositante.

5. VALOR DE LOS INTERESES PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL IVA

De acuerdo con el artículo 18-A de la LIVA, cuando los intereses deriven de créditos otorgados por:

- Instituciones del sistema financiero según la LISR.
- En créditos otorgados a través de contratos de apertura de crédito o cuenta corriente en los que el acreditado o cuentacorrentista pueda disponer del crédito mediante el uso de tarjetas expedidas por el acreedor.
- De operaciones de arrendamiento financiero.

El artículo 7 de la LISR señala que el sistema financiero se compone por el Banco de México, las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, sociedades controladoras de grupos financieros, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, uniones de crédito, sociedades financieras populares, sociedades de inversión de renta variable, sociedades de inversión en instrumentos de deuda, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero, entre otras.

Tales operaciones serán objeto de IVA (los intereses) acorde con el valor real de los mismos.

– *No se consideran como intereses devengados*

Cuando por dichas operaciones, las comisiones que se cobren al deudor, acreditado, cuentacorrentista o arrendatario, por la disposición de dinero en efectivo o por cualquier otro concepto y las penas convencionales, excepto los intereses moratorios, no se considerarán como parte de los intereses devengados.

Del valor real de los intereses y su determinación

De acuerdo con el primer párrafo del artículo citado:

VALOR REAL DE LOS INTERESES DEVENGADOS = Valor para el cálculo del IVA

El valor real de los intereses devengados, se determinará conforme a lo siguiente:

a) Cuando la operación de que se trate esté denominada en moneda nacional o extranjera, el valor real de los intereses se calculará aplicando lo siguiente:

Base sobre la cual se calcularon los intereses devengados	1000
Por:	
Tasa real de interés **(1)**	10%
VALOR REAL DE LOS INTERESES	100

Tasa de interés que corresponda al período de que se trate	14%
Menos:	
La inflación del mismo período	4%
TASA REAL DE INTERES **(1)**	10%

A los 100 se le aplicará la tasa de IVA respectivamente lo que resultará el impuesto causado a trasladar por parte de quien otorgó el préstamo.

La inflación se calculará dividiendo el valor de la unidad de inversión determinado por el Banco de México para el último día del período, entre el valor de la unidad de inversión para el día inmediato anterior al primer día del período, y restando del cociente la unidad.

b) Cuando la operación de crédito se encuentre pactada en moneda extranjera:

Ganancia cambiaria devengada en el período de que se trate, expresada como proporción del saldo promedio del principal en el mismo período (2)
Más:
La tasa de interés correspondiente al mismo período
TASA REAL DE LOS INTERESES

(2) Para expresar la ganancia cambiaria devengada en el período de que se trate como proporción del saldo promedio del principal en el mismo período, se dividirá aquélla en moneda nacional, entre dicho saldo promedio convertido a moneda nacional al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación para el último día del período de causación de los intereses. En el caso de que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio, se aplicará el último tipo de cambio publicado por dicha institución antes de esa fecha. El saldo promedio del principal será la suma de los saldos diarios del principal en el período, dividida entre el número de días comprendidos en el mismo período de causación.

- *No causación del IVA cuando en el período la inflación sea igual o mayor*

Tasa de interés que corresponda al período causación de los intereses
Más:
Ganancia cambiaria devengada en el mismo período **(2)**
IGUAL O MENOR a la inflación del período, no se causará el IVA

En el caso de que la tasa de interés que corresponda al período esté expresada en por ciento, se deberá dividir entre cien antes de efectuar las sumas y resta, mencionadas en los párrafos anteriores.

c) Cuando las operaciones de que se trate se encuentren denominadas en unidades de inversión:

Intereses devengados en el período, sin considerar el ajuste que corresponda al principal por el hecho de estar denominados UDIS = VALOR REAL DE LOS INTERESES

Por tanto, diríamos que si se pacta un contrato de préstamo en UDIS y no existe intereses a cobrar, entonces no hay valor real de intereses y por tanto tampoco habrá IVA a causar.

Valor de las UDIS a considerar cuando no esté fijado

Tratándose de las operaciones ya mencionadas, en las que los períodos de causación de los intereses sean mensuales o menores a un mes, y en dichos períodos no se encuentre fijado por el Banco de México el valor de la UDI para el último día del período de causación de los intereses, los contribuyentes considerarán el valor de la UDI determinado por el Banco de México para los días correspondientes al período inmediato anterior e igual en duración al de causación de los intereses.

Intereses devengados mensualmente sin recibir pago en tres meses

Cuando no se reciba el pago de los intereses devengados mensualmente durante un período de tres meses consecutivos, el contribuyente podrá:

1. A partir del cuarto mes, diferir el impuesto de los intereses que se devenguen a partir de dicho mes, hasta el mes en que efectivamente reciba el pago de los mismos.

2. A partir del mes en el que se reciba el pago total de los intereses devengados no cobrados, el impuesto correspondiente a los intereses que posteriormente se devenguen, se causará en el mes en que éstos se devenguen.

3. Tratándose de arrendamiento financiero sólo será aplicable lo ya dispuesto en el caso de operaciones efectuadas con el público en general.

Opción de considerar como valor el valor de los intereses devengados

Tratándose de operaciones de crédito o de arrendamiento financiero, pactadas en moneda extranjera celebradas con el público en general, podrá optarse por considerar como valor para los efectos del cálculo del impuesto, en lugar del valor real de los intereses devengados a que se refiere este artículo, el valor de los intereses devengados. Cuando se ejerza esta opción por un crédito en lo individual, no podrá cambiarse la misma durante la vigencia de dicho crédito.

6. OTROS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

CUADRO B

Prestación de servicios dentro del territorio nacional	**Referencia**
• Se considera que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo total o parcialmente, por un residente en el país.	Artículo 16 LIVA
• Transporte internacional. Se considerará realizada en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando en el mismo se inicie el viaje, incluso de ida y vuelta.	párrafo segundo
• Transportación aérea internacional. Se considerará que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional.*	párrafo tercero
• Tratándose de los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B de esta Ley, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio y se estará a lo dispuesto en el Capítulo III Bis del presente ordenamiento.	párrafo cuarto (adición 2020)
• En el caso de intereses y demás contraprestaciones que paguen los residentes en México a los residentes en el extranjero que otorguen crédito a través de tarjetas, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilice la tarjeta.	párrafo quinto

– *Transportación aérea con destino a la franja fronteriza*

***** En el caso de la transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, gozará de tratamiento de considerar que el servicio se grava únicamente al 25%. Esto significa en otras palabras que la transportación aérea que inicia en cualquier parte de país con destino a la franja fronteriza, por ejemplo de la Ciudad de México a Tapachula Chiapas, el servicio gravará teniendo como base solamente el 25%, al cual se le aplicará la tasa correspondiente del 16%.

CUADRO C

Exenciones tratándose de prestación de servicios	Referencia
• Comisiones y contraprestaciones por créditos hipotecarios para adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.	Artículo 15 LIVA Fracción I
• Comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro.	II
• Los servicios gratuitos, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que presta el servicio.	III
• Los servicios de enseñanza prestados por la Federación, D.F, Estados y Municipios y establecimientos particulares con reconocimientos de validez oficial.	IV
• El transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas. No se considera transporte público aquél que se contrata mediante plataformas de servicios digitales de intermediación entre terceros que sean oferentes de servicios de transporte y los demandantes de los mismos, cuando los vehículos con los que se proporcione el servicio sean de uso particular.	V
• Transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, no siendo aplicable aquí el cabotaje en territorio nacional.	VI
• Los prestados por las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta.	VII
• Seguros agropecuarios y de vida **(1)**.	IX

Exenciones tratándose de prestación de servicios	**Referencia**
• Por los que deriven intereses; por financiamientos; por los que reciban o paguen las instituciones de crédito, uniones de crédito, sociedades de ahorro y préstamos, empresas de factoraje financiero, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, sociedades financieras populares, sociedades financieras comunitarias, organismos de integración financiera rural y las sociedades financieras de objeto múltiple entre otras; créditos hipotecarios, cajas y fondos de ahorro, por mencionar algunos actos **(2, 3, 4 y 5).**	X
• Operaciones financieras derivadas de acuerdo al artículo 16-A Código Fiscal de la Federación.	XI
• Los proporcionados a sus miembros de sus asociaciones, partidos, sindicatos, cámaras, etc.	XII
• Espectáculos públicos con boleto de entrada salvo los de teatro y circo, esto no es aplicable a las funciones de cine por el boleto de entrada.	XIII
• Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles o instituciones de asistencia o beneficencia privada autorizadas por las leyes de la materia. **(6)**.	XIV
• Servicios de medicina, hospitalarios, radiología, de laboratorio y estudios clínicos que presten los organismos descentralizados.	XV
• Contraprestaciones que obtengan los autores por autorizar su publicación en periódicos y revistas, así como por otorgar licencias temporales de su uso a terceros.	XVI

Actos o actividades exentos acorde con el RIVA

(1) *Seguros de vida*

Para los efectos de la fracción IX del artículo 15 de la Ley (seguros agropecuarios y de vida), se entiende por seguros de vida, los que bajo esta denominación señale la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros (artículo 36 del RLIVA).

(2) *Intereses derivados de operaciones de financiamiento*

Para los efectos del inciso a) de la fracción X del artículo 15 de la Ley (operaciones en las que se proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se está obligado al pago del impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%), no se estará obligado al pago del impuesto, por los intereses derivados de operaciones de financiamiento, aun cuando quien proporcione el financiamiento no sea la misma persona que enajene el bien, siempre que en el contrato se condicione el préstamo a la adquisición de un determinado inmueble destinado a casa habitación (artículo 37 del RLIVA).

(3) *Operaciones de financiamiento*

Se entenderá por operaciones de financiamiento las que tengan el carácter de activas o pasivas de crédito, entendiéndose como tales aquéllas en donde se reciban o paguen intereses las personas que de conformidad con lo dispuesto por el inciso b), fracción X, artículo 15 de la LIVA, realizan las operaciones (artículo 38 RIVA).

(3.1) *Intereses Exentos (Artículo 15 LIVA, fracción X, inciso b):*

Por aquellos intereses que:

– *Reciban o paguen:*

- Las instituciones de crédito,
- Las uniones de crédito,
- Las sociedades financieras de objeto limitado,
- Las sociedades de ahorro y préstamo, y
- Las empresas de factoraje financiero.

En operaciones de financiamiento, para las que requieran de autorización y por concepto **de descuento en documentos pendientes de cobro:**

– *Los que reciban y paguen:*

- Las sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del ISR formen parte del Sistema financiero.

Por el **otorgamiento de crédito, de factoraje financiero o descuento en documentos pendientes de cobro:**

– *Los que reciban:*

- Los almacenes generales de depósito por **créditos otorgados** que hayan sido garantizados con bonos de prenda.

– *Los que reciban o paguen:*

- Las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que hace referencia la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo,
- Las sociedades financieras populares,
- Las sociedades financieras comunitarias, y
- Los organismos de integración financiera rural, a que hace referencia la Ley de Ahorro y Crédito Popular.

A **sus socios o clientes**, según se trate, y que cumplan con los requisitos para operar como tales de conformidad con los citados ordenamientos:

– *Los que reciban o paguen:*

- Los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal y los fideicomisos de fomento económico del Gobierno Federal, que estén sujetos a la supervisión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

En **operaciones de financiamiento:**

– *Así como las* **comisiones de los agentes y corresponsales** *de las instituciones de* crédito por dichas operaciones.

Excepciones:

- No será aplicable todo lo anterior, tratándose de créditos otorgados a personas físicas QUE NO DESARROLLEN actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes, o no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

- Tratándose de créditos otorgados a personas físicas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para la adquisición de bienes de inversión en dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío, siempre que dichas personas se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

- Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.

(4) *Bienes de inversión*

Se consideran bienes de inversión, aquellos que integran el activo fijo en los términos del segundo párrafo del artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (artículo 39 del RLIVA).

Para estos efectos, se entiende por activo fijo, de acuerdo al artículo 32 de la LISR, el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

(5) *Títulos de crédito colocados en el público inversionista*

El artículo 40 del reglamento de la LIVA señala que para los efectos del artículo 15, fracción X, inciso i) de la Ley, se consideran colocados entre el gran público inversionista, los títulos de crédito que reúnan los requisitos que para ser considerados como tales establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

(6) *Servicios profesionales de medicina*

Los servicios profesionales de medicina por los que no se está obligado al pago del impuesto, son los que requieran título de médico, médico veterinario o cirujano dentista (artículo 41 del RLIVA).

Al respecto, según criterio de tribunales:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA EXENCION PREVISTA EN LA FRACCION XIV DEL ARTICULO 15 DE LA LEY RELATIVA, RESULTA APLICABLE AUN CUANDO LOS

SERVICIOS PROFESIONALES DE MEDICINA SEAN PROPORCIONADOS A TRAVES DE UN TERCERO. *De conformidad con lo dispuesto en el artículo 15, fracción XIV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,* **los servicios profesionales de medicina constituyen una actividad exenta para efectos del pago del impuesto,** *en este tenor, tenemos que si el proveedor del servicio, por verse imposibilitado materialmente, no lo presta de manera directa a las personas que contratan sus prestaciones, sino lo hace a través de un tercero que sea médico con título profesional, actuando ya sea de manera individual o a través de una asociación civil, ello en nada afecta para que dichos servicios por su propia y especial naturaleza queden comprendidos en el supuesto de exención de que se trata, siendo imposible que ante tal situación, el proveedor de los mismos quede obligado a trasladar el impuesto al expedir el recibo al paciente y, por lo tanto a retenerlos y enterarlos al fisco, al ser la propia normatividad y mecánica del impuesto lo que impide realizar tales acciones.*

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1050/12-20-01-3/1315/13-S2-10-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 29 de mayo de 2014, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrado Ponente: **Carlos Mena Adame.** Secretario: **Lic. José Raymundo Rentería Hernández**. Tesis aprobada en sesión de 29 de mayo de 2014).

7. DE LA PRESTACION DE SERVICIOS DIGITALES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN MEXICO

A partir del año 2020 se introduce en la LIVA un nuevo acto o actividad que se gravará, iniciando su vigencia a partir del 1 de junio del mismo año, siendo los servicios digitales que se presten por parte de residentes en el extranjero sin establecimiento en México.

Ello está contenido en el CAPITULO III BIS, que está integrado por dos secciones, de los artículos 18-B al 18-M de la LIVA.

Sección I

Disposiciones generales (artículos 18-B al 18-I LIVA)

De los servicios digitales

Entrando al tema, el ARTICULO 18-B señala que para los efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 16 de la presente

Ley, se consideran únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, **siempre que por los servicios mencionados se cobre una contraprestación:**

I. La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.

No se aplicará a la descarga o acceso a libros, periódicos y revistas electrónicos.

II. Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos (de los artículos 18-J al 18-M de la LIVA)

III. Clubes en línea y páginas de citas.

IV. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios.

Cuándo se considera que el receptor del servicio se encuentra en territorio nacional

Al respecto el ARTICULO 18-C, señala que se considera que el receptor del servicio se encuentra en el territorio nacional cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:

I. Que el receptor haya manifestado al prestador del servicio un domicilio ubicado en territorio nacional.

II. Que el receptor del servicio realice el pago al prestador del servicio mediante un intermediario ubicado en territorio nacional.

III. Que la dirección IP que utilicen los dispositivos electrónicos del receptor del servicio corresponda al rango de direcciones asignadas a México.

IV. Que el receptor haya manifestado al prestador del servicio un número de teléfono, cuyo código de país corresponda a México.

Obligaciones de los residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales

Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional únicamente deberán cumplir con las obligaciones siguientes (ARTICULO 18-D):

I. Inscribirse en el RFC ante el SAT. La inscripción en el registro se realizará dentro de los 30 días naturales siguientes contados a partir de la fecha en que se proporcionen por primera vez los servicios digitales a un receptor ubicado en territorio nacional. El SAT dará a conocer en su página de Internet y en el DOF la lista de los residentes en el extranjero que se encuentren registrados en el mismo.

Sin embargo, cuando los residentes en el extranjero sin establecimiento en México no se encuentren en dicha lista los receptores de los servicios ubicados en territorio nacional considerarán dichos servicios como importación en los términos del artículo 24, fracciones II, III o V de esta Ley, según corresponda, en cuyo caso deberán pagar el impuesto en los términos previstos en este ordenamiento, así advertido por el ARTICULO 18-I.

II. Ofertar y cobrar, conjuntamente con el precio de sus servicios digitales, el IVA correspondiente en forma expresa y por separado.

III. Proporcionar al SAT la información sobre el número de servicios u operaciones realizadas en cada mes de calendario con los receptores ubicados en territorio nacional que reciban sus servicios, clasificadas por tipo de servicios u operaciones y su precio, así como el número de los receptores mencionados, y mantener los registros base de la información presentada.

Dicha información se deberá presentar en forma trimestral:

Dicha información se deberá presentar en forma trimestral por los períodos comprendidos de:	De cada año, mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el trimestre.
ENERO, FEBRERO Y MARZO	
ABRIL, MAYO Y JUNIO	
JULIO, AGOSTO Y SEPTIEMBRE	
OCTUBRE, NOVIEMBRE Y DICIEMBRE	

IV. Calcular en cada mes de calendario el IVA correspondiente, aplicando la tasa del 16% a las contraprestaciones efectivamente cobradas en dicho mes y efectuar su pago mediante declaración electrónica que presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente de que se trate.

V. Emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los servicios digitales en territorio nacional los comprobantes correspondientes al pago de las contraprestaciones con el impuesto trasladado en forma expresa y por separado, cuando lo solicite el receptor de los servicios, mismos que deberán reunir los requisitos que permitan identificar a los prestadores de los servicios y a los receptores de los mismos.

VI. Designar ante el SAT cuando se lleve a cabo el registro a que se refiere la fracción I de este artículo un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional para efectos de notificación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales por las actividades mencionadas.

VII. Tramitar su firma electrónica avanzada, conforme a lo dispuesto por el artículo 19-A del CFF.

Las obligaciones establecidas en las fracciones I, III, IV, V, VI y VII de este artículo, deberán cumplirse de conformidad con las reglas de la RMF que para tal efecto emita el SAT.

Por último, el citado artículo 18-D, señala que no estarán obligados a cumplir las obligaciones previstas en este artículo, los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que presten los servicios digitales previstos en el artículo 18-B, fracciones I, III y IV, a través de las personas a que se refiere la fracción II de dicho artículo (intermediarios), siempre que estas últimas les efectúen la retención del IVA en los términos del artículo 18-J, fracción II, inciso a), segundo párrafo, de esta Ley.

En el ARTICULO 18-E, se hace la acotación que el cumplimiento de las obligaciones enunciadas en el artículo 18-D, no dará lugar a que se considere que el residente en el extranjero constituye un establecimiento permanente en México.

En DISPOSICION TRANSITORIA, ARTICULO CUARTO, FRACCION III, se dice: Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 18-D de la LIVA, los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que a la fecha de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere la fracción I de este artículo, ya estén prestando servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional deberán cumplir con las obligaciones a que se refieren las fracciones I y VI del artículo 18-D, a más tardar el 30 de junio de 2020.

Acreditamiento del IVA retenido

Los receptores de los servicios digitales podrán acreditar el IVA que les sea trasladado en forma expresa y por separado, siempre que cumplan con los requisitos que para tal efecto se establecen, con excepción de los aplicables a los comprobantes fiscales digitales por Internet. En sustitución de éstos, los comprobantes deberán reunir, al menos, los requisitos que se establezcan conforme a lo dispuesto en el artículo 18-D, fracción V de esta Ley, así previsto por el artículo 18-F.

Sanciones por incumplimientos

Al respecto, en el ARTICULO 18-G se menciona que la omisión en el pago del impuesto, en el entero de las retenciones que, en su caso, deban efectuar y en la presentación de las declaraciones de pago e informativas, a que se refieren los artículos 18-D, fracciones III y IV, y 18-J, fracciones II, inciso b) y III de la LIVA, se sancionará de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley y en el CFF.

De la prestación de los servicios digitales prestados conjuntamente con otros servicios

En el ARTICULO 18-H se precisa que cuando los servicios digitales a que hace alusión el artículo 18-B, se ofrezcan de manera conjunta con otros servicios digitales no contemplados en dicho artículo, el IVA se calculará aplicando la tasa del 16% únicamente a los servicios previstos en el artículo citado, siempre que en el comprobante respectivo se haga la separación de dichos servicios y que las contraprestaciones correspondientes a cada servicio correspondan a los precios que se hubieran cobrado de no haberse proporcionado los servicios en forma conjunta.

Cuando no se haga dicha separación, la contraprestación cobrada se entenderá que corresponde en un 70% al monto de los servicios a que se refiere el artículo 18-B citado.

Otras sanciones por incumplimientos a las obligaciones fiscales por parte de los intermediarios

Resultado de la reforma fiscal para el año del 2021, se aprueban un conjunto de cambios para los intermediarios de los prestadores de servicios digitales, en los términos siguientes, incorporando un conjunto de preceptos tributarios.

- Bloqueo temporal a la red

Artículo 18-H BIS. El incumplimiento de las obligaciones a que se refieren las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D de esta Ley por los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen los servicios digitales previstos en el artículo 18-B del presente ordenamiento a receptores ubicados en territorio nacional, dará lugar a que se bloquee temporalmente el acceso al servicio digital del prestador de los servicios digitales que incumplió con las obligaciones mencionadas, bloqueo que se realizará por conducto de los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México, hasta el momento en que dicho residente cumpla con las obligaciones omitidas.

Dicha sanción, también se aplicará cuando el residente en el extranjero omita realizar el pago del impuesto o el entero de las retenciones que, en su caso, deba realizar, así como la presentación de las declaraciones de pago e informativas a que se refieren los artículos 18-D, fracción IV, y 18-J, fracciones II, inciso b) y III de esta Ley durante tres meses consecutivos o durante dos periodos trimestrales consecutivos, tratándose de la declaración informativa a que se refiere la fracción III del artículo 18-D citado.

Adicionalmente, cuando se presenten los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, se cancelará la inscripción en el RFC a que se refiere el artículo 18-D, fracción I, de esta Ley y se dará de baja de la lista referida en dicha disposición, tanto en la página de Internet del SAT como en el DOF.

Tales sanciones son independientes de las correspondientes a la omisión en el pago del impuesto, en el entero de las retenciones y en la presentación de las declaraciones de pago e informativas, conforme a lo establecido en el artículo 18-G de esta Ley.

- Procedimiento para aplicar el bloqueo

Artículo 18-H TER. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 18-H BIS de esta Ley, en forma previa al bloqueo mencionado en el artículo citado, el SAT dará a conocer al contribuyente la resolución en que determine el incumplimiento de las obligaciones de que se trate.

Tratándose del incumplimiento de las obligaciones a que se refieren las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D, la resolución se dará a conocer mediante publicación en el DOF y tratándose de las establecidas en los artículos 18-D, fracciones III y IV, y 18-J, fracciones II, inciso b) y III de esta Ley, la resolución se notificará al representante legal del residente en el extranjero sin establecimiento en México, con el objeto de que los contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos que dieron lugar a la determinación mencionada, en un plazo de quince días contados a partir del día siguiente a la publicación o notificación correspondiente, según se trate. Para ello, el contribuyente deberá señalar un domicilio para recibir notificaciones dentro del territorio nacional o un correo electrónico para el mismo fin.

Los contribuyentes podrán solicitar, a través de los medios que para tal efecto autorice el SAT mediante reglas de carácter de la RMF, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo, entendiéndose como concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo de los quince días y, en su caso, el plazo de prorroga (5 días), la autoridad, en un plazo que no excederá de quince días, valorará la documentación, información o manifestaciones que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes en el domicilio o correo electrónico que hayan señalado al presentar su escrito de aclaraciones. En su defecto, la notificación se realizará mediante publicación en el DOF.

Dentro de los primeros cinco días del plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de cinco días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento. En este caso, el referido plazo de quince días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al que venza el referido plazo de cinco días.

Una vez trascurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que el contribuyente haya acreditado el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en los artículos 18-D, fracciones I, III, IV, VI y VII, y 18-J, fracciones II, inciso b) y III, de esta Ley, según se trate, se ordenará el bloqueo temporal del acceso al servicio digital, el cual se levantará una vez que se cumpla con las obligaciones omitidas.

- Para ejecutar el bloqueo

Artículo 18-H QUÁTER. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 18-H BIS y 18-H TER de esta Ley, el bloqueo temporal deberá ser ordenado a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México, mediante resolución debidamente fundada y motivada, emitida por funcionario público con cargo de administrador general de conformidad con lo previsto en el SAT. Con independencia de lo anterior, dicho órgano desconcentrado podrá solicitar el auxilio de cualquier autoridad competente para llevar a cabo el bloqueo temporal a que se refiere el presente artículo.

El concesionario de la red pública de telecomunicaciones en México de que se trate, contará con un plazo de cinco días a partir del día siguiente a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución en la que se ordene el bloqueo temporal del acceso al servicio digital, para realizar el bloqueo temporal correspondiente.

El concesionario de la red pública de telecomunicaciones en México de que se trate, deberá informar del cumplimiento de dicho bloqueo temporal a la autoridad fiscal a más tardar al quinto día siguiente a aquél en que lo haya realizado.

- Publicación de los contribuyentes bloqueados y orden de desbloqueo

Artículo 18-H QUINTUS. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 18-H BIS, 18-H TER y 18-H QUÁTER, el SAT dará a conocer en su página de Internet y en el DOF el nombre del proveedor y la fecha a partir de la cual se deberá realizar el bloqueo temporal del acceso al servicio digital, a efecto de que los receptores de los servicios en territorio nacional se abstengan de contratar servicios futuros.

Cuando el contribuyente cumpla con las obligaciones que dieron lugar al bloqueo temporal del acceso al servicio digital, el SAT, mediante resolución, emitirá la orden de desbloqueo al concesionario de una red pública de telecomunicaciones en México que corresponda, para que en un plazo máximo de cinco días se cumplimente. Dicha orden deberá ser emitida por el administrador general que haya ordenado el bloqueo temporal. Asimismo, dicho órgano desconcentrado deberá reincorporar al contribuyente en el RFC e incluirlo en la lista a que se refiere el artículo 18-D, fracción I, de esta Ley.

Sección II

De los servicios digitales de intermediación entre terceros (artículos 18-J al 18-M LIVA)

De sus obligaciones adicionales

Tales servicios se mencionan en el ARTICULO 18-J, cuando los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen los servicios a que se refiere la fracción II del artículo 18-B de la presente Ley (los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos), que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros, afectas al pago del IVA, además de las obligaciones establecidas en la sección I del presente capítulo, estarán obligados a lo siguiente:

I. Publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, en forma expresa y por separado, el IVA correspondiente al precio en que se ofertan los bienes o servicios por los enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios.

Dichas personas podrán optar por publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, el precio en que se oferten los bienes o servicios por los enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios, sin manifestar el impuesto al valor agregado en forma expresa y por separado, siempre y cuando dichos precios incluyan el impuesto al valor agregado y los publiquen con la leyenda “IVA incluido”.

II. Cuando cobren el precio y el IVA correspondiente a las operaciones de intermediación por cuenta del enajenante de bienes, prestador del servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes, deberán:

a) Retener a las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes, el 50% del IVA cobrado. Tratándose de las personas a que se refiere este inciso, que no proporcionen a las personas mencionadas en el primer párrafo de este artículo la clave en el RFC, prevista en la fracción III, inciso b) del mismo, la retención se deberá efectuar al 100%. El retenedor sustituirá al enajenante, prestador del servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago del impuesto, en el monto correspondiente a la retención.

Tratándose de residentes en el extranjero sin establecimiento en México, ya sea personas físicas o morales, que presten los servicios digitales previstos en el artículo 18-B, fracciones I, III y IV de esta Ley, deberán retener el 100% del IVA cobrado. En este caso, además, cuando el receptor lo solicite, deberán emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los mencionados servicios digitales en territorio nacional los comprobantes a que se refiere la fracción V del artículo 18-D de esta Ley, ya sea a nombre de la persona a quien le hagan la retención o a nombre propio.

b) Enterar la retención mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se hubiese efectuado.

c) Expedir a cada persona física a la que le hubiera efectuado la retención un comprobante fiscal digital por Internet de Retenciones e información de pagos, a más tardar dentro de los cinco días siguientes al mes en el que se efectuó la retención.

d) Inscribirse en el RFC ante el SAT como personas retenedoras.

Las obligaciones a que se refieren los incisos b), c) y d) deberán cumplirse de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita el SAT.

III. Proporcionar al SAT la información que se lista a continuación de sus clientes enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en cuyas operaciones hayan actuado como intermediarios, aun cuando no hayan efectuado el cobro de la contraprestación y el IVA correspondiente:

a) Nombre completo o razón social.

b) Clave en el registro federal de contribuyentes.

c) Clave única de registro de población.

d) Domicilio fiscal.

e) Institución financiera y clave interbancaria estandarizada en la cual se reciben los depósitos de los pagos.

f) Monto de las operaciones celebradas con su intermediación durante el período de que se trate, por cada enajenante de bienes, prestador de servicios u otorgante del uso o goce temporal de bienes.

g) Tratándose de servicios de hospedaje, la dirección del inmueble.

Dicha información deberá presentarse mensualmente a más tardar el día 10 del mes siguiente de que se trate, de conformidad con las reglas que para tal efecto emita el SAT.

Para los efectos de lo dispuesto en los incisos a), b), c), d), e) y g) de esta fracción, las personas enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, deberán proporcionar a los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que les presten los servicios digitales de intermediación, la información a que se refieren los citados incisos.

No se tendrá obligación de proporcionar la información a que se refiere esta fracción, tratándose de residentes en el extranjero sin establecimiento en México que presten los servicios digitales previstos en el artículo 18-B, fracciones I, III y IV de esta Ley, a las que se les efectúe la retención en los términos de la fracción II, inciso a), segundo párrafo, de este artículo.

Por último, las personas físicas y morales que realicen actividades sujetas al pago del IVA por conducto de las personas a que se refiere el artículo 18-J de esta Ley (intermediarios), deberán estar a lo dispuesto por esta Ley y, adicionalmente, deberán ofertar el precio de sus bienes y servicios manifestando en forma expresa y por separado el monto del impuesto al valor agregado que corresponda (ARTICULO 18-K).

Personas físicas con ingreso de hasta 300 mil pesos

ARTICULO 18-L. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 18-K de esta Ley, los contribuyentes personas físicas que hubieren obtenido ingresos hasta por un monto de $ 300,000.00 en el ejercicio inmediato anterior por las actividades realizadas con la intermediación de las personas a que se refiere el artículo 18-J de la misma, podrán ejercer la opción a que se refiere el artículo 18-M del presente ordenamiento, siempre que no reciban ingresos por otros conceptos, con excepción de los ingresos a que se refieren los Capítulos I y VI del Título IV de la LISR (Salarios e Intereses), en cuyo caso sí podrán ejercer la opción mencionada.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán aplicar tal opción cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán al monto establecido en dicho párrafo. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un período menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el período y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del monto referido, en el ejercicio siguiente no se podrá tomar el beneficio del párrafo anterior.

De la opción señalada

Dicha opción está prevista en el ARTICULO 18-M, en donde se enuncia que los contribuyentes a que se refiere el artículo 18-L, podrán optar por considerar la retención que se les haya efectuado en términos de la fracción II, inciso a) del artículo 18-J de la misma como definitiva, cuando las personas a que se refiere el citado artículo les haya efectuado la retención por la totalidad de las actividades realizadas con su intermediación.

Los contribuyentes mencionados también podrán ejercer la opción cuando por las actividades celebradas con la intermediación de las personas a que se refiere el artículo 18-J de esta Ley, el cobro de algunas actividades se haya realizado por dichas personas y otras directamente por el contribuyente, siempre que en este último caso el contribuyente presente una declaración mensual por los cobros de las contraprestaciones realizados directamente, aplicando una tasa del 8%.

Obligaciones de quienes ejerzan la opción

En el mismo ARTICULO 18-M, se indica que quienes ejerzan la opción mencionada estarán a lo siguiente:

I. Deberán inscribirse en el RFC ante el SAT.

II. No tendrán derecho a efectuar acreditamiento o disminución alguna por sus gastos e inversiones respecto del impuesto calculado con la tasa del 8%.

III. Conservarán el comprobante fiscal digital por Internet de retenciones e información de pagos que les proporcionen las personas que les efectuaron la retención del IVA.

IV. Expedirán el comprobante fiscal digital por Internet a los adquirentes de bienes o servicios.

V. Presentarán un aviso de opción ante el SAT, conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto emita dicho órgano, dentro de los treinta días siguientes a aquél en el que el contribuyente perciba el primer cobro por las actividades celebradas por conducto de las personas a que se refiere el artículo 18-J de esta Ley.

Acorde con la Disposición Transitoria, en su ARTICULO CUARTO, FRACCION: Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 18-M, fracción V de la LIVA, los contribuyentes que a la fecha de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere la fracción I de este artículo ya estén recibiendo cobros por las actividades celebradas mediante las personas a que se refiere el artículo 18-J de dicho ordenamiento, DEBERAN PRESENTAR EL AVISO A MAS TARDAR EL 30 DE JUNIO DE 2020.

VI. Quedarán relevados de presentar declaraciones informativas.

Una vez ejercida la mencionada opción, ésta no podrá variarse durante el período de cinco años contados a partir de la fecha en que el contribuyente haya presentado el aviso a que se refiere la fracción IV del párrafo anterior. Cuando el contribuyente deje de estar en los supuestos a que se refiere el artículo 18-L de esta Ley, cesará el ejercicio de la opción prevista en el presente artículo y no podrá volver a ejercerla.

La adición del Capítulo III Bis, entró en vigor el 1 de junio de 2020, acorde con la Disposición Transitoria, en su ARTICULO CUARTO, FRACCION I, pero que para el año 2021 sufre un conjunto de cambios, los cuales ya se consideraron en la presenta obra.

Recuerda

La LIVA no distingue en concreto a que se refiere por la prestación de servicios al limitarse en señalar como toda aquella obligación de hacer, de dar, de no hacer o de permitir asumida por una persona en beneficio de otra, siempre y cuando no esté considerada como enajenación o del otorgamiento de uso o goce temporal de bienes. Se entiende por servicios la acción o el acto para llevar a cabo determinadas actividades y tareas necesarias, para cumplir un objetivo; pudiendo ser estas actividades de tipo civil o mercantil. La base de este acto o actividad es en

general la contraprestación pactada y en el caso de créditos son los intereses devengados aun y cuando no estén cobrados, con algunas salvedades.

A partir del año 2020 se incorpora un nuevo acto o actividad relativo a los Servicios Digitales, ya sean prestados por personas residentes o no en México, acorde con el artículo 1-A Bis de la LIVA que se adiciona: SERVICIOS Y PLATAFORMAS DIGITALES.

Sugerencias

Remitirse a la RM y a los criterios del SAT vigentes para su estudio con la finalidad de alcanzar una interpretación más plena en cuanto a la prestación de servicios y así estar en condiciones de efectuar una cabal aplicación del tema en estudio.

Evaluación

1. La LIVA al referirse a las OBLIGACIONES ¿cuál es la fuente de información para su estudio?

2. Define el concepto de prestación de servicios.

3. Menciona cinco contratos por medio de los cuales se manifiesta la voluntad de prestar servicios.

4. Los servicios que acorde con el ISR se asimilan a salarios, son actos exentos o actos que no causan el IVA.

5. ¿Por qué el contrato de administración de obra es una prestación de servicios y no una enajenación de bienes?

6. ¿En qué casos el nacimiento de crédito fiscal llamado IVA se da por el no cobro de las contraprestaciones pactadas?

7. Se realiza un contrato de préstamo en UDIS más 10 puntos porcentuales como intereses por cobrar. ¿Cuál es la base del impuesto?

8. Se obtiene un crédito para remodelar las oficinas, se causa el IVA por los intereses pagados, sí o no ¿por qué?

9. ¿En qué consiste la prestación de servicios digitales?

Ⓢ CAPITULO VII

IVA POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

Objetivo General

Que el alumno conozca tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuáles son los actos que causan el impuesto al valor agregado y la definición de los mismos.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer el marco conceptual del uso o goce temporal de bienes.

2. Identificar los actos gravados, así como los exentos.

3. Determinar la base del impuesto.

4. Conocer el momento en el que se causa el impuesto.

5. Saber cuándo se realiza en territorio nacional el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

1. MARCO CONCEPTUAL

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 1, fracción III, establece que se gravará el impuesto por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes; dicha premisa se puede manifestar mediante diferentes actos jurídicos en los que se contraen obligaciones de dar, de hacer, de no hacer o de permitir.

Al referirnos acerca de lo que es el uso o goce temporal de bienes, es necesario considerar que los bienes o cosas por principio de cuentas tienen una relación íntima con los conceptos de posesión y propiedad. El Código Civil establece que es poseedor de una cosa el que ejerce sobre ella un poder de hecho, y posee un derecho el que goza de él; así mismo el propietario de una cosa puede gozar y disponer de ella con las limitaciones y modalidades que las leyes fijen.

Si hacemos una regresión en el tiempo podemos observar que los romanos consideraban que la propiedad de una cosa está fijada por tres elementos clásicos, que es el uso, disfrute y abuso de la cosa, de esta forma se puede establecer que la propiedad de una cosa está determinada por la disposición que se tenga de ésta por el abuso, su uso y el goce de la misma.

Cabe señalar que al otorgarse el uso o goce temporal de un bien, solamente se están otorgando dos de los tres elementos que una cosa puede tener, pues no se dispone de ésta al no tener su propiedad; la cosa se puede poseer y esto no indica que se tenga la propiedad, cuando se otorga el goce de un bien, se tiene una posesión derivada. Esto es para señalar a nuestro juicio, que en estricto sentido uso y goce son sinónimos, pero en materia legal existen diferencias entre estos conceptos, pues en el uso se disfrutan los frutos del bien, y en el goce se dispone del bien porque se posee. El uso de acuerdo al *Diccionario jurídico mexicano* consiste en el derecho a usar la cosa ajena y de disfrutar de los frutos, situación similar al goce con la diferencia únicamente que en este último se dispone de la cosa, pudiendo existir de por medio una contraprestación pactada, entre quien entrega la cosa y quien la usa o goza.

El otorgamiento del uso o goce temporal de un bien, crea una relación jurídica entre el acreedor y el deudor que trae como consecuencia la creación de obligaciones como lo son las de dar, hacer y no hacer.

El artículo 2011 del CCF establece que la prestación de cosa puede consistir:

I. En la traslación de dominio de cosa cierta;

II. En la enajenación temporal del uso o goce de cosa cierta;

III. En la restitución de cosa ajena o pago de cosa debida.

Por ejemplo al celebrarse el contrato de arrendamiento una de las obligaciones que nacen es la de dar, el acreedor se compromete a dar la cosa objeto del contrato, y el deudor a pagar por el uso o goce que le dará a la cosa.

En el CCF estable que en su artículo 2027 y 2028 que si el obligado a prestar un hecho, no lo hiciere, el acreedor tiene derecho de pedir que a costa de aquél se ejecute por otro, cuando la substitución sea posible. Esto mismo se observará si no lo hiciere de la manera convenida. En este caso el acreedor podrá pedir que se deshaga lo mal hecho y; el que estuviere obligado a no hacer alguna cosa, quedará sujeto al pago de daños y perjuicios en caso de contravención. Si hubiere obra material, podrá exigir el acreedor que sea destruida a costa del obligado. Ejemplo de esto se da en el contrato de comodato, ya se genera una obligación de hacer, en la que el comodante se obliga a conceder el uso de una cosa no fungible y el comodatario tiene la obligación de restituirla.

Un ejemplo de la obligación de no hacer al otorgar el uso o goce de una cosa, se puede observar en el arrendamiento o en el comodato, por mencionar algunos; en el arrendamiento, el arrendatario no puede subarrendar el bien si antes no lo consulta con el arrendatario; o el comodatario no puede entregar a un tercero la cosa en comodato sin el permiso del comodante.

A continuación se desglosan diversas formas jurídicas que a través de ellas se origina el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. Estas son:

- El usufructo;
- El arrendamiento;
- El comodato;
- La habitación;
- La aparcería; y
- El contrato de tiempo compartido.

2. LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

A continuación se mencionarán las diferentes disposiciones que señala la Ley del IVA y su reglamento, además de otras disposiciones acerca del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

CUADRO A

Elementos de la relación tributaria	Uso o goce temporal de bienes	Referencia
SUJETO	Personas físicas y morales	Artículo 1 LIVA
OBJETO	• El arrendamiento. • El usufructo. • Cualquier otro acto independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes, tangibles a cambio de una contraprestación. • Prestación de tiempo compartido.	Artículo 19 LIVA
BASE	Se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga **Más**: Las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. VALOR DEL ACTO O ACTIVIDAD	Artículo 23 LIVA
MOMENTO EN QUE NACE EL CREDITO FISCAL	Cuando se otorga el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en el que quien efectúa el otorgamiento sobre las contraprestaciones derivadas del mismo y sobre el monto de cada una de ellas.	Artículos 1-B y 22 LIVA

3. DEFINICION DE CONCEPTOS QUE IMPLICAN USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

Para efectos de conocer con precisión de lo que es el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se empezará por definir cada uno de los conceptos antes señalados.

– *Usufructo*

Es un derecho real y temporal en el que se disfrutan los bienes ajenos, en el usufructo se tiene el derecho de usar las cosas de otro y de obtener los frutos que de éste provengan, sin alterar su sustancia o esencia (artículo 980 CCF). El uso permite que el usuario y su familia perciban los frutos de una cosa ajena; si bien es cierto que este concepto es similar al usufructo, existen diferencias entre éstos, pues en el usufructo el usufructuario puede disponer de la cosa al arrendarla, enajenarla o gravarla, y en el uso, el usuario no puede disponer de la cosa.

– *El arrendamiento*

Es una figura del uso o goce al establecerse en el artículo 2398 del CCF que hay arrendamiento cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto.

– *El comodato*

Es el contrato por el cual uno de los contratantes se obliga a conceder gratuitamente el uso de una cosa no fungible, y el otro contrae la obligación de restituirla individualmente (artículo 2497 CCF).

– *La habitación*

Es el derecho por el cual se faculta a una persona a gozar de una casa ajena gratuitamente.

Cabe señalar que los anteriores conceptos, el usufructo, uso y habitación, son derechos reales, entendiéndose por éstos la facultad que una persona tiene de obtener directamente de una cosa las ventajas que ésta pueda producir, ya sea en parte o todas.

– *Servicio de tiempo compartido*

El artículo 19 de la LIVA en su último párrafo considera darle el tratamiento como uso o goce temporal de bienes, a la prestación de servicios de tiempo compartido, entendiéndose como tal el acto jurídico consistente en poner a disposición de una persona o grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, goce o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por períodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se transmitan los activos de la persona moral de que se trate.

4. OTROS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

CUADRO B

Uso o goce temporal de bienes dentro del territorio nacional	Referencia
Se entiende que se concede uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien se va a realizar su uso o goce.	Artículo 21 LIVA

CUADRO C

Exenciones tratándose del uso o goce temporal de bienes	Referencia
• Los otorgados por las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos del ISR.	Artículo 20 LIVA Fracción I
• Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviera varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa habitación. Esto no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje. **(1)**	II
• Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.	III
• Se deroga según reforma fiscal 2017.	IV
• Libros, periódicos y revistas.	V

(1) De los bienes inmuebles destinados a casa habitación

Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado a casa habitación y se proporcione amueblado, se pagará el impuesto por el total de las contraprestaciones, aun cuando se celebren contratos distintos por los bienes muebles e inmuebles.

No se considerará amueblada la casa habitación cuando se proporcione con bienes adheridos permanentemente a la construcción, y con los de cocina y baño, alfombras y tapices, calentadores para agua, guardarropa y armarios, cortinas, cortineros, teléfono y aparato de intercomunicación, sistema de clima artificial, sistema para la purificación de aire o agua, chimenea no integrada a la construcción y tendederos para el secado de la ropa (artículo 45 del RLIVA).

Juicios inmobiliarios

Como parte de las reformas a la LIVA vigentes a partir del 2020, se incorpora un tercer párrafo al artículo 33 en donde se señala que en tratándose de juicios de arrendamiento inmobiliario en los que se condene al arrendatario al pago de las rentas vencidas, la autoridad judicial requerirá al acreedor que compruebe haber emitido los comprobantes fiscales correspondientes. En caso de que el acreedor no acredite haber emitido dichos comprobantes, la autoridad judicial deberá informar al SAT la omisión mencionada en un plazo máximo de 5 días contados a partir del vencimiento del plazo que la autoridad judicial haya otorgado al acreedor para cumplir el requerimiento. La información mencionada deberá enviarse al órgano desconcentrado mencionado de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

Recuerda

El uso o goce temporal de bienes significa la entrega de cosas para su disfrute ajeno a la forma jurídica que se emplee, a cambio de una contraprestación pactada, regulada por al LIVA, situación que en un ambiente jurídico podría no existir contraprestación, pudiendo incluso para quien los usa también disfrutar de los frutos. El IVA nace cuando se cobran las contraprestaciones pactadas, cuya base recae en el monto de las mismas, entendiéndose que la entrega del bien tangible se lleva a cabo en territorio nacional cuando en el país se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien lo va a usar y disfrutar.

Sugerencias

- Indagar en que consiste la aparcería y el contrato de administración de obra, así como, para complementar dicho estudio con las reglas de la RMF y los Criterios Normativos del SAT.

Evaluación

1. Existe relación de las obligaciones que menciona el CCF con el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que prevé el artículo 19 de la LIVA ¿En qué consiste dicha relación?

2. Define el concepto del uso o goce temporal de bienes.

3. Diga la diferencia entre uso o goce.

4. Menciona cinco actos jurídicos por medio de los cuales se manifiesta la voluntad para otorgar el uso o goce de bienes.

5. ¿En qué casos el contrato de servicios compartidos se considera uso o goce?

6. ¿En qué casos no se da el nacimiento del IVA en el otorgamiento del uso o goce de bienes?

7. En qué casos un inmueble para casa habitación pasa de ser un acto exento a un acto gravado.

Ⓢ CAPITULO VIII

PANORAMA GENERAL DEL COMERCIO EXTERIOR

Objetivo General

Que el alumno tenga un panorama general del comercio exterior, sus antecedentes y su actualidad, acorde con la legislación aduanera y es específico con la Ley de Comercio Exterior y la Ley Aduanera.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer los antecedentes y la situación actual del comercio internacional.

2. Saber los pormenores de las disposiciones que regulan al comercio exterior.

3. Comprender cuales son los impuestos al comercio exterior y su base.

4. Conocer cuales son los regímenes aduaneros y su implicación con la LIVA.

5. Tener una idea general de los programas que incentivan el comercio exterior.

Preámbulo

La LIVA hace mención a la causación del impuesto por los actos o actividades de importación y exportación, que no es sino la entrada y salida de mercaderías al territorio nacional, sin embargo antes de entrar en lleno al estudio de estos dos conceptos y su reprecisión con nuestro impuesto indirecto que se estudiarán en los dos siguientes capítulos, es menester comprender primeramente su entorno interno e internacional y, así como su regulación fiscal que las sustentan y que les dan cabida.

1. ANTECEDENTES… UN POCO DE HISTORIA[10]

La historia del Comercio Exterior en México, no inicia con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, es más antigua. Se remonta a la época de la Colonia Española, cuando México se convirtió en proveedor de materias primas de la metrópoli y limitó su desarrollo productivo, social y económico.

Fue una época de explotación bárbara basada en el sometimiento de la población indígena, principalmente a través de la explotación de la mano de obra en las minas de metales preciosos.

La corona española monopolizó el comercio, prohibió inclusive que éste se realizara con otros países, propiciando un comercio cerrado al embargar barcos extranjeros que llegaban a los puertos mexicanos. Los comerciantes españoles se regían mediante principios mercantiles y sólo se permitía realizar el comercio en el puerto de Veracruz.

El proceso de la acumulación originaria de capital en Inglaterra propició el surgimiento del capitalismo mercantil industrial que posteriormente repercutiría en nuestro país.

La Revolución Industrial del siglo XVIII, la aparición de múltiples inventos, el desarrollo científico y tecnológico, así como la lucha entre la naciente burguesía industrial y los partidarios del mercantilismo, son solamente algunos de los factores que dieron inicio al librecambismo.

En México, la lucha armada de 1810 coadyuvó a la separación de éste con España y al incipiente desarrollo del comercio con otras naciones, ejemplo de ello es Inglaterra que para ese entonces había desarrollado grandes negocios capitalistas. Fue entonces, cuando México decidió abrir otros puertos marítimos al comercio.

Al ya no estar bajo la tutela de España, Estados Unidos comienza a ver oportunidades de intervención en el país vecino, así como también Inglaterra y Francia, potencias europeas con las que México intensificó el comercio.

---

[10] Con base en: México en el comercio exterior: Su proceso de inserción en el mundo globalizado, Arnulfo Sánchez y Mireya Badillo, Nuevo Consultorio Fiscal. N. 339, primera quincena de octubre 2003.

Esta relación se vio afectada por la guerra de 1847 México-Estadounidense y en 1867 con el derrocamiento del Imperio de Maximiliano con el cual Francia abandona sus propósitos de expansión en nuestro país.

En años posteriores, durante el porfiriato y con la aparición de capitales financieros, México adoptó rasgos capitalistas y se formó como una economía primaria exportadora gracias a la inversión extranjera. El país se volvió dependiente del mercado y del capital externo.

Durante esta época se hicieron grandes concesiones ferrocarrileras, mineras y agrícolas a Estados unidos, debido a que éste era el único país que quería invertir en México, iniciándose así la enorme dependencia que sigue hasta nuestros días.

Es este período en el que los aranceles como ingreso fiscal toman una gran importancia dentro del presupuesto.

El comercio exterior de México durante el porfiriato creció enormemente debido a la paz preponderante que inyectaba la suficiente confianza a los grandes capitales financieros internacionales.

En la época revolucionaria el nivel de intercambio no disminuyó, al contrario, se incrementó gracias a la guerra mundial y principalmente a la exportación petrolera, que posteriormente se vio afectada con la gran depresión de 1929 y la expropiación petrolera de México.

2. INTEGRACION DE MEXICO A LA NUEVA ESTRUCTURA MUNDIAL

En 1940 México sufría una crisis económica debido a rumores falsos que circularon entre los empresarios mexicanos, originando descontento en los inversionistas extranjeros, quienes se vieron en la necesidad de retirar su dinero del país y no autorizar más créditos a México.

Una de las primeras acciones que realizó el presidente Manuel Avila Camacho en su mandato fue la de instrumentar un programa de importaciones, que consistía principalmente en la protección de la planta productiva y el empleo, buscando satisfacer la demanda interna mediante la producción de artículos que antes se tenían que importar.

Para regular la entrada de mercancías se pusieron trabas arancelarias (incremento de impuestos) y barreras no arancelarias (prohibiciones específicas o permisos especiales). También se fomentó la exportación a través de programas que facilitaban a los productores mexicanos vender sus productos al extranjero. El proteccionismo estatal de México abarcó el lapso comprendido desde 1940 a 1982.

La Ley de Acuerdos comerciales de 1979 de E.U., establecía la obligación de participar en el GATT (hoy OMC) con la amenaza de quienes se rehusaran, se harían acreedores a la aplicación de sanciones compensatorias a productos que se consideraban, de acuerdo al congreso, como subsidios en el exterior.

Debido a lo anterior, en 1983 México se ve presionado por el exterior e inicia un proceso de inmersión al librecambismo mediante políticas que establecían la apertura al comercio exterior a través de negociaciones internacionales, mismas que son las encargadas de regular las medidas fiscales y administrativas que se establezcan para ejercer el libre comercio.

De esta manera México cambia su conducta proteccionista por una de carácter librecambista, eliminando barreras no arancelarias y sustituyéndolas por bajos aranceles.

Inicia así, pues, su inmersión obligada a un mundo globalizado, que se ve refrendado en agosto de 1986, tras la integración de México al Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio.

A partir de ese momento inició un proceso de apertura comercial que le permitió insertarse en la economía mundial, enfocándose a una nueva estrategia cuyos objetivos eran una política arancelaria acorde a las necesidades de la industria, negociaciones de tratados comerciales internacionales y apertura a la inversión extranjera.

Es entonces que una acelerada apertura comercial se inicia con la entrada de México al GATT (OMC) y del TLCAN que ha definido la estructura actual del comercio de México, donde más del 90% de las exportaciones se realizan a E.U., siendo de esta manera nuestro principal socio comercial y nosotros el segundo para éste, con 70% de importaciones procedentes del país vecino.

3. LEGISLACION ADUANERA

Por tanto, es necesario regular las actividades del comercio exterior como resultado de la entrada y salida de mercancías producto de la importación y exportación mediante diversas disposiciones contempladas en la legislación aduanera. Estas disposiciones entre otras son:

- Ley Aduanera y su Reglamento.
- Ley de Comercio Exterior (LCE) y su Reglamento.
- Resolución Miscelánea de C.E.
- Decretos y programas.
- TLCAN.
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- Reglamento Interior de la Secretaría de Economía.
- Leyes fiscales específicas (LISR, CFF, LIVA, Reglamentos, etc).

Teniendo por finalidad: a) El fomento del comercio exterior; b) El control de mercancías y; c) El cobro de contribuciones al comercio exterior.

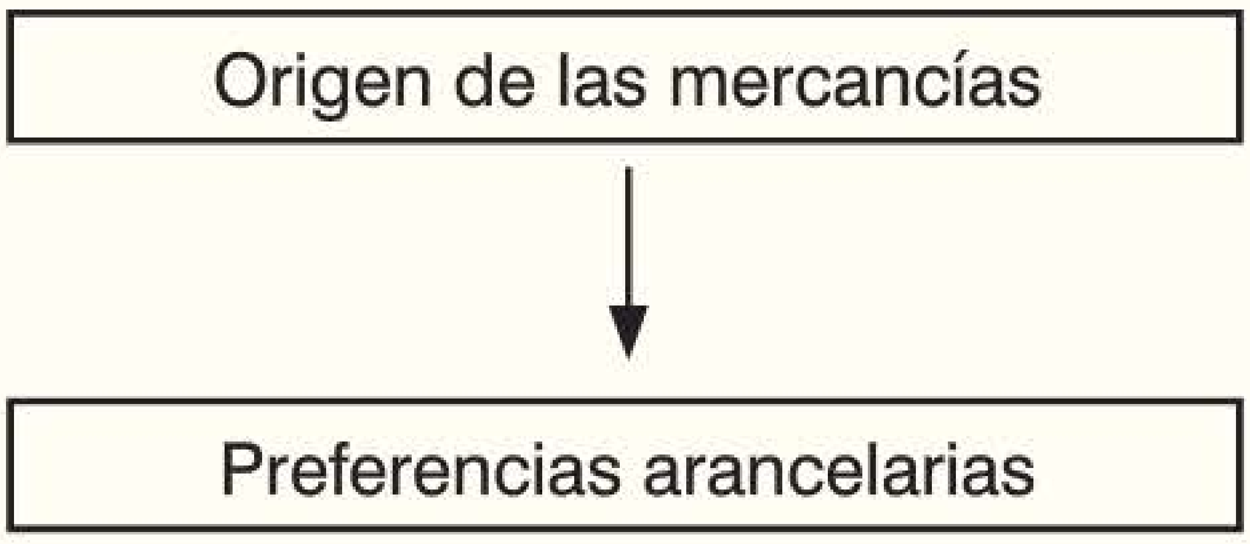
Para efectos de nuestro estudio solamente nos referiremos en concreto a las dos primeras y a los decretos y programas, por ser las que nos proporcionan elementos sustanciales relativos a las importaciones y exportaciones, así como las acciones que permiten su implementación y fomento.

Ley de Comercio Exterior

El objeto de la Ley de Comercio Exterior es el de:

- Regular y promover el C.E.
- Incrementar la competitividad de la economía nacional.
- Proporcionar el uso eficiente de los recursos productivos del país.
- Integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional.
- Contribuir a la elevación del bienestar de la población.

Sustancialmente esta ley busca resguardar el mercado interno pero a la vez el fomento del comercio internacional de nuestro país con la finalidad de coadyuvar en el desarrollo del mismo.



Ley Aduanera

El objetivo fundamental de la Ley Aduanera (LA) consiste en correspondencia con otras leyes como son las de los Impuestos Generales de Importación y Exportación y las demás leyes y ordenamientos aplicables, regulan para efectos del territorio nacional.

- La entrada.
- La salida y,
- Los hechos o actos que deriven.

De mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero de mercancías.

Los sujetos obligados al cumplimiento de las citadas disposiciones serán quienes introduzcan mercancías al territorio nacional o las extraen del mismo, ya sean:

- Sus propietarios.
- Poseedores.
- Destinatarios.
- Remitentes.
- Apoderados, agentes aduanales; o,
- Cualesquiera personas.

Que tengan intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías. El control de entrada y salida de mercancías son funciones exclusivas de las autoridades aduaneras.

De esta manera, el artículo 51 de la LA, menciona que se causarán los impuestos al comercio exterior:

I. General de importación.

II. General de exportación.

Ambos impuestos se calcularán tomando en consideración la tarifa de los impuestos generales de importación y de exportación.

4. REGIMENES ADUANEROS

Pero para que estos impuestos se causen, previamente las mercancías que se exporten o importen deben ser destinadas a cualquiera de los regímenes aduanales siguientes (artículo 90 LA):

A. Definitivos:

  I. De importación.

  II. De exportación.

B. Temporales:

  I. De importación:

    a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.

    b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

  II. De exportación:

    a) Para retornar al país en el mismo estado.

    b) Para elaboración, transformación o reparación.

C. Depósito fiscal.

D. Tránsito de mercancías:

  I. Interno.

  II. Internacional.

E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

F. Recinto fiscalizado estratégico.

Para ello, quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional deberán señalar en el pedimento el régimen aduanero destinado que solicitan para las mercancías y manifestarán bajo protesta de decir verdad el cumplimiento de las obligaciones y formalidades inherentes al mismo, incluyendo el pago de las cuotas compensatorias (artículo 91 LA).

Para los fines de nuestro análisis y no olvidando que tenemos que incorporarnos posteriormente al IVA, solamente se citarán los preceptos de la LA relativos a los regímenes de importación y exportación definitiva y temporal, vitales para definir si los actos que se llevan a cabo son gravados o exentos, para los efectos del impuesto indirecto en estudio.

Los regímenes definitivos

Los regímenes definitivos tanto de importación como de exportación de mercancía se sujetarán, según el artículo 95 de la LA, al:

1. Pago de los impuestos al comercio exterior; y,

2. En su caso, cuotas compensatorias.

3. Así como al cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

– *Régimen de importación definitiva*

Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado (artículo 96).

– *Régimen de exportación definitiva*

El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado (artículo 102 LA).

Regímenes temporales

Las importaciones temporales de mercancías de procedencia extranjera se sujetarán a lo siguiente:

1. No se pagarán los impuestos al comercio exterior ni las cuotas compensatorias con ciertas excepciones.

2. Se cumplirán las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias (artículo 104 LA).

– *Qué se debe entender por régimen de importación temporal*

Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos (artículo 106 LA):

I. Hasta por un mes, las de remolques y semirremolques, incluyendo las plataformas adaptadas al medio de transporte diseñadas y utilizadas exclusivamente para el transporte de contenedores, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.

b) Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.

c) Las de vehículos de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras y de las oficinas de sede o representación de organismos internacionales, así como de los funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, para su importación en franquicia diplomática, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

d) Las de muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

e) Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada período de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro del período de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

III. Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en las fracciones I y IV de este artículo, y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca el Reglamento, en los siguientes casos:

a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.

b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.

d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

IV. Por el plazo que dure su condición de estancia, incluyendo sus renovaciones, en los términos y condiciones que establezca el SAT mediante reglas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país, con la condición de estancia de visitante y residente temporal, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos que importen turistas y visitantes locales, incluso que no sean de su propiedad y se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las condiciones de estancia a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

b) Los menajes de casa de mercancía usada propiedad de residente temporal y residente temporal estudiante, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento y el SAT mediante reglas.

V. Hasta por diez años, en los siguientes casos:

a) Contenedores.

b) Aviones, avionetas y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión o permiso para operar en el país, así como aquéllos de transporte público de pasajeros, siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios magnéticos, la información que señale mediante reglas el SAT.

c) Embarcaciones dedicadas al transporte de pasajeros, de carga y a la pesca comercial, las embarcaciones especiales y los artefactos navales, así como las de recreo y deportivas que sean lanchas, yates o veleros turísticos de más de cuatro y medio metros de eslora, incluyendo los remolques para su transporte, siempre que cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento.

Las lanchas, yates o veleros turísticos a que se refiere este inciso, podrán ser objeto de explotación comercial, siempre que se registren ante una marina turística.

d) Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento. Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.

e) Locomotoras, carros de ferrocarril y equipo especializado relacionado con la industria ferroviaria que establezca el SAT mediante reglas.

En el mismo precepto se enunció otros supuestos para el régimen de importación temporal.

– *Régimen de exportación temporal*

El artículo 113 de la citada ley, señala que la exportación temporal de mercancías nacionales o nacionalizadas se sujetará a lo siguiente:

I. No se pagarán los impuestos al comercio exterior.

II. Se cumplirán las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

– *Qué se debe entender por régimen de exportación temporal*

Se entiende por régimen de exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen del extranjero sin modificación alguna (artículo 115 LA).

Al respecto el artículo 116 del citado ordenamiento menciona que se autoriza la salida del territorio nacional de las mercancías bajo el régimen a que se refiere el artículo 115 de esta Ley por los siguientes plazos:

I. Hasta por tres meses, las de remolques y semirremolques, incluyendo aquéllos diseñados y utilizados exclusivamente para el transporte de contenedores.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las de envases de mercancías.

b) Las que realicen los residentes en México sin establecimiento permanente en el extranjero.

c) Las de muestras y muestrarios destinados a dar a conocer mercancías.

d) Las de enseres, utilería, y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su exportación se efectúe por residentes en el país.

III. Hasta por un año, las que se destinen a exposiciones, convenciones, congresos internacionales o eventos culturales o deportivos.

IV. Por el período que mediante reglas determine la Secretaría de Economía y por las mercancías que en las mismas se señalen, cuando las circunstancias económicas así lo ameriten, previa opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial. En estos casos la Secretaría podrá autorizar que la obligación de retorno se cumpla con la introducción al país de mercancías que no fueron las que se exportaron temporalmente, siempre que se trate de mercancías fungibles, que no sean susceptibles de identificarse individualmente y se cumpla con las condiciones de control que establezca dicha dependencia.

En dicho artículo se enuncian supuestos al régimen de exportación temporal.

5. BASE GRAVABLE PARA LOS IMPUESTOS DEL COMERCIO EXTERIOR

Del impuesto general de importación

La base gravable para el impuesto general de importación es, según el artículo 64 de la LA:

El valor en aduana de las mercancías = EL VALOR DE TRANSACCION = El precio pagado por las mercancías a importar = El pago total de las mercancías importadas que el importador efectúe

Para ello es importante considerar lo establecido por los artículo 65 y 66 del mencionado ordenamiento para integrar el valor total de la transacción de las mercancías, así como aquellos conceptos que no deben integrarlas.

Del impuesto general de exportación

El artículo 79 de la Ley Aduanera establece la base gravable para el impuesto general de exportación:

VALOR COMERCIAL DE LAS MERCANCIAS
EN EL LUGAR DE VENTA, SIN INCLUIR LOS
FLETES Y SEGUROS

6. PROGRAMAS DE APOYO EMPRESARIAL

Con el objetivo de impulsar la economía del país el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Economía ha creado diversos programas que facilitan la entrada y salida de mercancías del país los cuales a continuación se mencionan así como su descripción, cuyo fundamento lo encontramos en la Ley de Comercio Exterior, que como ya se dijo, entre sus objetivos se encuentra el fomento del comercio exterior.[11]

- *Empresas de Comercio Exterior-ECEX*

El registro de Empresas de Comercio Exterior es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual las empresas comercializadoras podrán acceder a los mercados internacionales con facilidades administrativas y apoyos financieros de la banca de desarrollo.

- *Empresas Altamente Exportadoras-ALTEX*

El registro ALTEX permite la devolución de saldos a favor del IVA de manera expedita, acceso al Sistema de Información Comercial administrado por la Secretaría de Economía, así como simplificación administrativa en las aduanas.

- *Devolución de Impuestos de Importación a los Exportadores-DRAWBACK*

La DRAWBACK, otorga la devolución del impuesto general de importación pagado por los bienes que se incorporan a mercancías de exportación, o por las mercancías que se retornan en el mismo estado y que hayan sido sometidas a proceso de reparación o alteración.

INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACION - IMMEX

El 1o. de noviembre de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el DECRETO PARA EL FOMENTO DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACION (IMMEX), mismo que entró en vigor el 13 de noviembre del mismo año y en el cual se fusionaron los programas de maquila y PITEX, en los nuevos programas IMMEX, y por lo que la Secretaría de Economía (SE) inició el proceso de sustitución de los programas de maquila y PITEX por los programas IMMEX.

---

[11] La información de los diversos programas fue tomado del Programa de Desarrollo Empresarial 2001-2006, de su Anexo 1.

Dicho Decreto ha sufrido una serie de reformas, por ser necesario adecuar algunas de las disposiciones, con el propósito de dar certidumbre jurídica a la comunidad exportadora en relación a los controles, beneficios y facilidades que les otorga, no obstante su esencia sigue, la misma como se verá a continuación

La última modificación se llevó a cabo el 24 de diciembre de 2010.

Definición de Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX)

El ARTICULO 1 del citado Decreto menciona que se tiene por objeto fomentar y otorgar facilidades a las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación.

El Programa para la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX) se puede definir como la facilidad que da el gobierno mediante la autorización del mismo para que se dé el proceso industrial, de manufacturar, maquilar o de servicios destinados a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera, importada temporalmente, para su posterior retorno al extranjero.

Objetivo del programa IMMEX

- El objetivo del programa IMMEX es incrementar y promover la exportación y acceso a mercados internacionales por parte de las empresas mexicanas, además de estimular la modernización de la infraestructura productiva del país. Otorgar facilidades para:

  a) Procesos industriales,

  b) Servicios a mercancías de exportación, y

  c) Prestación de servicios de exportación

Beneficios al Importar productos con el programa IMMEX

1. No pagar el Impuesto General de importación (IGI-arancel-Advalorem), es necesario considerar lo establecido en los artículos 63-A de la Ley Aduanera y 303 del TLCAN.

2. No se paga el Impuesto al Valor Agregado (IVA), según artículo 9 fracción IX de la ley del IVA.

3. No se pagan las Cuotas compensatorias

4. Disminución del Derecho de Trámite Aduanero (DTA), del 8% al millar, según art. 49 de la Ley Federal de Derechos, a 1.76% para maquinaria y $ 179.00 para los insumos o bien la tasa fija que este vigente.

5. La facilidad de hacer pedimentos virtuales

6. Elaboración de pedimentos consolidados a la importación

7. Obtener la devolución del IVA, cuando tenga saldos a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de cinco días hábiles, según artículo sexto, fracción IX del decreto IMMEX.

8. Se autorizará de manera simultánea un Programa de Promoción Sectorial (PROSEC). Para la modalidad de servicios podrá importar todo lo que marca el artículo 4 del decreto de IMMEX, fracción III, que es toda la maquinaria, equipo y refacciones.

9. Se tendrá automáticamente el registro al padrón de importadores, sin necesidad de realizar el trámite.

Requisitos para obtener constancia de IMMEX

1. Exportar 500,000 dólares o el 10% de sus ventas.

2. Importar sólo las fracciones autorizadas.

3. Destinará las mercancías para lo que fueron autorizadas.

4. Respetar los plazos que señala el artículo 108 de la LA y el Decreto citado en su artículo 4.

5. Ser personas morales y que tributen en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

6. Tener las mercancías en los domicilios registrados.

7. Informar a la SE, previo trámite ante SHCP, de lo siguiente:

- Cambios en la denominación o razón social, RFC y domicilio.

- Cambios de los domicilios de las empresas que les realicen la submaquila, 3 días de anticipación.

8. Llevar el control de inventarios de acuerdo a lo establecido por la fracción I del artículo 59 de la Ley Aduanera.

Recuerda

El comercio internacional en nuestro país cobra importancia a partir de que se integra al GATT en la década de los ochentas del siglo pasado. El comercio exterior en concreto es regulado por la legislación aduanera cuyos fines consisten en el fomento del comercio exterior; el control de mercancías en cuanto a su entrada y salida al territorio nacional y; el cobro de contribuciones al comercio exterior. Esto da origen al cobro de impuesto por tal actividad según el régimen aduanero al cual se hayan destinado las mercancías, pudiendo ser entre otros de carácter definitivo o temporal, situación que incide para efectos del IVA.

Sugerencias

- Complementar el estudio con el apoyo de las reglas de carácter general en materia de comercio exterior, en concordancia con los temas planteados como son: despacho de mercancías y regímenes aduaneros y su vinculación con declaraciones, avisos y comprobantes.

Evaluación

1. Es lo mismo Ley Aduanera que legislación aduanera. Si, no ¿porqué?

2. Qué relación existe entre la LA y la Ley de Comercio Exterior

3. Los objetivos de los ordenamientos de la pregunta anterior son iguales. Sí, no ¿porqué?

4. ¿Qué impuestos se causan por la importación y exportación de mercancías?

5. ¿Cuál es la diferencia entre una importación y exportación definitiva con las temporales?

6. ¿La LA hace referencia a importaciones y exportaciones de bienes intangibles?

7. ¿Cuáles son las bases gravables de la importación y de la exportación?

ⓢ CAPITULO IX

IVA POR IMPORTACION

Objetivo General

Que el alumno conozca tratándose de la importación de bienes y servicios, cuáles son los actos por los que causan el impuesto al valor agregado.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Identificar los actos gravados, así como los exentos.

2. Determinar la base del impuesto.

3. Conocer el momento en el que se causa el impuesto.

4. Conocer las reformas en materia de importación que entraron en vigor a partir del año 2015.

Preámbulo

Una vez analizados los pormenores relativos a las operaciones de comercio exterior en el capítulo anterior, pasemos ahora al ambiente de la LIVA para conocer más a detalle del porqué y del cómo se causa el impuesto.

1. LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA DEL IVA POR LA IMPORTACION DE BIENES

Se entiende por régimen de importación definitiva, la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado, así señalado por la LA en su artículo 96 y demás ordenamientos ya mencionados.

CUADRO A

Elementos de la relación tributaria	Importación	Referencia
SUJETO	Personas físicas y morales	Artículo 1 LIVA
OBJETO	• Introducción al país de bienes **(1 y 2)**. • La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él. • El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país. • El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando se trate de bienes por los que se haya pagado efectivamente el impuesto al valor agregado por su introducción al país. No se entiende efectivamente pagado el impuesto cuando éste se realice mediante la aplicación de un crédito fiscal. • El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14 de la LIVA. **(3)** • Retorno de exportaciones temporales.	Artículo 24 LIVA Artículo 50 RIVA

Elementos de la relación tributaria	Importación	Referencia
BASE	En tratándose de importación de bienes tangibles: Valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación (IGI). **Más**: El monto del IGI **Más:** Monto de demás contribuciones y aprovechamientos a pagar con motivo de la importación **(=)** BASE o VALOR DEL ACTO O ACTIVIDAD	Artículo 27 LIVA Artículo 54 RIVA
	Para determinar el incremento de valor se considerará el valor de las materias primas o mercancías de procedencia extranjera incorporadas en el producto, de conformidad con la legislación aduanera.	
MOMENTO EN QUE NACE EL CREDITO FISCAL	Se considerará que se efectúa la importación de bienes y servicios: • En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera. • La importación temporal al convertirse en definitiva. • Bienes intangibles adquiridos de personas residentes en el extranjero o de toda clase de bienes sobre los cuales dichas personas concedan el uso o goce tanto intangibles como tangibles en el momento en que se pague efectivamente la contraprestación en los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 LIVA. En caso de contraprestaciones periódicas, se entenderá al momento en el que se pague cada contraprestación. • En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en el país, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.	Artículo 26 LIVA

Bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal

Tratándose de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, para calcular el IVA se considerará el valor en aduana a que se refiere la LA, adicionado del monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tuvieran que pagar en caso de que se tratara de una importación definitiva. (art. 27, segundo párrafo)

Bienes tangibles e intangibles

El valor que se tomará en cuenta tratándose de importación de bienes o servicios a que se refieren las fracciones II, III, IV y V del artículo 24, será el que les correspondería en esta Ley por enajenación de bienes, uso o goce de bienes o prestación de servicios, en territorio nacional, según sea el caso (tercer párrafo del articulo 27 LIVA) .

2. SE CONSIDERAN COMO PARTE DE LAS IMPORTACIONES (DISPOSICIONES DEL RIVA)

Acorde con los artículos 46, 47 y 48 del RIVA respectivamente, se consideran como parte de la importación de bienes o servicios en concordancia con el artículo 24 de la LIVA, los siguientes:

(1) Retorno de mercancías como introducción de bienes al país

I. Se considera comprendido como introducción de bienes al país el retorno a México de los bienes tangibles definitivamente exportados, cuando se efectúe en los términos de la legislación Aduanera.

II. La reincorporación al mercado nacional de mercancías que se extraigan del régimen del depósito fiscal o del régimen de recinto fiscalizado estratégico, en los términos de la legislación aduanera, salvo que ya se hubiera pagado el Impuesto al destinarse las mercancías a los mencionados regímenes (Artículo 46 RIVA).

(2) Desperdicios que se convierten en importaciones definitivas

Para efectos de los artículos 24, fracción I y 26, fracción II de la Ley, cuando en el proceso de transformación, elaboración o reparación de bienes importados temporalmente a que se refiere la legislación aduanera, resulten desperdicios que se destinen a la importación definitiva, se estará obligado al pago del Impuesto, salvo cuando los desperdicios deriven de bienes por los que ya se hubiera pagado el Impuesto al destinarse a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico (Artículo 47 RIVA).

(3) Del aprovechamiento de los servicios

El aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en él, comprende tanto los prestados desde el extranjero como los que se presten en el país. (Artículo 48)

3. FORMAS DE PAGO DEL IMPUESTO Y SU ACREDITAMIENTO

Las formas de pago del IVA ya sea de bienes tangibles o intangibles, se sujetarán a lo siguiente con relación a la LIVA y su reglamento:

a) Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento; pero cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.

No se podrá retirar mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponde conforme a esta Ley (artículo 28 LIVA).

b) Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley, los contribuyentes que importan bienes intangibles o servicios por los que deban pagar este impuesto, podrán efectuar el acreditamiento en los términos de la LIVA en la misma declaración de pago provisional del período a que correspondan dichas importaciones (artículo 50 RIVA).

c) El IVA que se pague en la importación de bienes tangibles, se enterará utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago del impuesto general de importación, aun cuando no se deba pagar este último gravamen (artículo 55 RIVA).

– *Del IVA acreditable*

El cuarto párrafo del articulo 28 señala que el IVA pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.

4. OTROS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

CUADRO B

Exenciones tratándose de las importaciones	Referencia
• Las que no lleguen a consumarse según la LA, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. • Los bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscal estratégico (artículo 135-D LA) • Equipajes y menajes de casa que menciona la LA. • Bienes y servicios que no den lugar al pago del IVA o cuando sean gravados a la tasa del 0%. • Bienes donados. • Obras de arte cuando se exhiban públicamente en forma permanente. • Obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional. • Oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%. • Los vehículos que sean de los que exenta la LA. Artículo 62 (de gobiernos, embajadores y diplomáticos extranjeros).	Artículo 25 LIVA
• La importación de servicios prestados en el extranjero por comisionistas y mediadores no residentes en el país, cuando tengan por objeto exportar bienes o servicios.	Artículo 49 RIVA

5. MODIFICACIONES EN MATERIA DE IVA POR CONCEPTO DE IMPORTACIONES TEMPORALES, QUE ENTRARON EN VIGOR A PARTIR DEL AÑO 2015

– *Del objeto del impuesto (artículo 24, fracción I de la LIVA)*

También se considerará introducción al país de bienes cuando los mismos se destinen a:

a) **Los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.**

b) **Depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos.**

c) **La elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.**

d) **Recinto fiscalizado estratégico.**

Será excepción a lo anterior en tratándose de mercancías nacionales o importadas en definitiva, siempre que no hayan sido consideradas como exportadas en forma previa para ser destinadas a los regímenes aduaneros mencionados.

– *De la base para el cálculo del impuesto (artículo 27, segundo párrafo de la LIVA)*

Aunado al punto que antecede, para efectos del cálculo del IVA tratándose de dichos bienes, que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, para calcular el IVA se considerará el valor en aduana a que se refiere la LA, adicionado del monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tuvieran que pagar en caso de que se tratara de una importación definitiva.

	Valor en aduana a que se refiere la LA
Más:	El monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tuvieran que pagar en caso de que se tratara de una importación definitiva
Igual a:	VALOR DEL ACTO O ACTIVIDAD

- *De la forma de pago del impuesto (artículo 28 de la LIVA)*

Ahora bien, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 28 de la LIVA, para efectos de la importación de bienes que se destinen a los regímenes referidos con anterioridad, el pago se hará a más tardar en el momento en que se presente el pedimento respectivo para su trámite.

- *De las importaciones exentas y no exentas de pago (artículo 25, fracción I, segundo párrafo y fracción IX de la LIVA)*

a) Actividades no exentas

Es actividad exenta del pago del IVA, la importación de bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado.

Se establece que no será aplicable la exención por concepto de importaciones que en términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo, tratándose de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

b) Actividades exentas

Por su parte, se adicionan como actos o actividades exentas del impuesto, las importaciones definitivas de los bienes por los que se haya pagado el IVA al destinarse a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, o de mercancías que incluyan los bienes por los que se pagó el impuesto, siempre que la importación definitiva la realicen quienes hayan destinado los bienes a los regímenes mencionados.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el impuesto se haya pagado aplicando el crédito fiscal previsto en el artículo 28-A de la LIVA, al cual se hará referencia a continuación.

- *Del IVA acreditable (artículo 28-A de la LIVA)*

a. Del crédito fiscal

Las personas que introduzcan bienes a los regímenes aduaneros multicitados en el presente capítulo, podrán aplicar un crédito fiscal consistente en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse por la importación, el cual será acreditable contra el IVA que deba pagarse por las citadas actividades, siempre que obtengan una certificación por parte del SAT. El crédito fiscal no se considerará como ingreso acumulable para los efectos del ISR.

b. De la certificación

Para obtener dicha certificación, las empresas deberán acreditar que cumplen con los requisitos que permitan un adecuado control de las operaciones realizadas al amparo de los regímenes mencionados, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

La certificación tendrá una vigencia de un año y podrá ser renovada por las empresas dentro de los 30 días anteriores a que venza el plazo de vigencia, siempre que acrediten que continúan cumpliendo con los requisitos para su certificación.

c. De la fianza

Las personas que no ejerzan la opción de certificarse, podrán no pagar el IVA por la introducción de los bienes a los regímenes aduaneros antes mencionados, siempre que garanticen el interés fiscal mediante fianza otorgada por institución autorizada, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ARTICULO SEGUNDO*, fracción III: Lo dispuesto en los artículos 24, fracción I, segundo y tercer párrafos; 25, fracciones I, segundo párrafo y IX; 27, segundo párrafo; 28, segundo párrafo y; 28-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,* ***entrará en vigor un año después*** *de que se hayan publicado en el Diario Oficial de la Federación las reglas sobre certificación a que se refiere el citado artículo 28-A.*

Recuerda

Otro de los actos o actividades que el IVA grava en la entrada al país de bienes tanto tangibles como intangibles, aún y cuando la Ley Aduanera solamente hace alusión a los primeros, por medio de la importación definitiva de los mismos, pero como consecuencia de la reforma fiscal para el año 2014, también serán objeto del impuesto las importaciones temporales en algunos casos. La base del IVA radica en tomar la base gravable que se consideró para el pago del impuesto al comercio exterior, más el propio impuesto y las demás contribuciones y aprovechamientos pagados por dicha importación. No olvidar que los pormenores de una correcta interpretación de lo que es la importación y sus bemoles se encuentran no en la LIVA sino en la Ley Aduanera para aspirar a efectuar una correcta aplicación.

Derivado de la reforma hacendaria propuesta para el año 2014, las modificaciones realizadas a la LIVA referidas en el punto 5. (de la importaciones temporales), del presente capítulo, entraron en vigor un año después de que se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, las reglas sobre certificación a que se refiere el artículo 28-A de la misma Ley.

Sugerencias

- Complementar el estudio con el apoyo de las reglas de la Resolución Miscelánea para impuestos federales 2019 en lo relativo a las importaciones.

- Allegarse de un pedimento de importación para su análisis y la ubicación del IVA pagado.

- Estudiar en qué consiste el Recinto fiscal estratégico.

Evaluación

1. Defina el concepto de importación.
2. Para efectos de la LIVA cuántos tipos de importaciones hay.
3. El retorno de exportaciones temporales causa IVA como importación. Sí, no ¿porqué?
4. ¿Cuál es la base del IVA en materia de importaciones?
5. ¿En qué momento se considera que la importación se efectúa?
6. Menciona cinco actos exentos, en tratándose de importaciones.
7. ¿En qué caso las importaciones temporales están gravadas?

Ⓢ CAPITULO X

EL IVA Y LAS EXPORTACIONES

Objetivo General

Que el alumno conozca tratándose de la exportación de bienes o servicios cuáles son los actos que causan el impuesto al valor agregado.

Objetivos Específicos

Al finalizar el capítulo, el alumno será capaz de:

1. Identificar los actos gravados.
2. Determinar la base del impuesto y su tasa.
3. Ubicar en que momento un acto exento se puede transformar en exportación.
4. Conocer el momento en el que se causa el impuesto.

Preámbulo

Retomando algunos pormenores estudiados en el capítulo VIII de esta obra, recordemos que la exportación de mercaderías puede ser de tipo definitivo o temporal siendo para retornar al país en el mismo estado o para su elaboración, transformación o reparación.

En el caso del régimen de exportación definitiva que consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado acorde con lo establecido por el artículo 102 de la Ley Aduanera.

1. LA EXPORTACION Y LOS ELEMENTOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

De acuerdo con la LIVA, las empresas residentes en el país calcularán el impuesto por la enajenación de bienes o por la prestación de servicios cuando se exporten, aplicando al valor de los mismos la tasa del 0%.

A continuación se muestra cuadro A:

CUADRO A

Elementos de la relación tributaria	**Exportación**	**Referencia**
SUJETO	Empresas residentes en el país	Artículo 29 de la LIVA
OBJETO	• Las exportaciones que tengan carácter de definitivas **(1)**. • La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero. • El uso o goce temporal en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país. • El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por **(2)**: **a)** Asistencia técnica, servicios técnicos, experiencias industriales, comerciales o científicas. **b)** Operaciones de maquila y submaquila para exportación. **c)** Publicidad. **(3)** **d)** Comisiones y mediaciones. **e)** Seguros y reaseguros, afianzamiento y reafianzamientos. **f)** Operaciones de financiamiento. **g)** Filmación o grabación. **h)** Recepción de llamadas telefónicas originadas en el extranjero. **i)** Servicios de tecnologías de la información siguientes: **1.** Desarrollo, integración y mantenimiento de aplicaciones informáticas o de sistemas computacionales. **2.** Procesamiento, almacenamiento, respaldos de información, así como la administración de bases de datos.	Artículo 29 LIVA Artículo 57 RIVA

Elementos de la relación tributaria	Exportación	Referencia
	3. Alojamiento de aplicaciones informáticas. **4.** Modernización y optimización de sistemas de seguridad de la información. **5.** La continuidad en la operación de los servicios anteriores. • Lo previsto en este inciso será aplicable siempre que las empresas cumplan con lo siguiente: – Utilicen en su totalidad infraestructura tecnológica, recursos humanos y materiales, ubicados en territorio nacional. – Que la dirección IP de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestan los servicios, así como la de su proveedor del servicio de Internet se encuentren en territorio nacional y que la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet se encuentren en el extranjero. Para efectos de esta Ley se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico. Dicho identificador es imprescindible para que los dispositivos electrónicos se puedan conectar, anunciar y comunicar a través del protocolo de Internet. El identificador permite ubicar la localización geográfica del dispositivo. – Consignen en el comprobante fiscal el registro o número fiscal del residente en el extranjero que contrató y pagó el servicio, sin perjuicio de los demás requisitos que deban cumplir de conformidad con las disposiciones fiscales. – Que el pago se realice a través de medios electrónicos y provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, mismo que deberá realizarse a una cuenta del prestador del servicio en instituciones de crédito en México.	

Elementos de la relación tributaria	Exportación	Referencia
	Las obligaciones mencionadas deberán cumplirse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria. Los servicios de tecnologías de la información previstos en este inciso no se considerarán exportados en los supuestos siguientes: **1.** Cuando para proporcionar dichos servicios se utilicen redes privadas virtuales. Para los efectos de esta Ley se considera como red privada virtual la tecnología de red que permite una extensión de una red local sobre una red pública, creando una conexión privada segura a través de una red pública y admitiendo la conexión de usuarios externos desde otro lugar geográfico de donde se encuentre el servidor o los aplicativos de la organización. **2.** Cuando los servicios se proporcionen, recaigan o se apliquen en bienes ubicados en el territorio nacional. Ver de la RMF la regla 4.6.6. Aprovechamiento en el extranjero de servicios de tecnologías de la información. • La transportación internacional de bienes prestados por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias **(4)**. • La transportación aérea de personas y de bienes, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que en los términos del tercer párrafo del artículo 16 de esta Ley no se considera prestada en territorio nacional.	
BASE	Se considerará el valor de la enajenación de bienes o la prestación de servicios.	Artículo 29 LIVA
TASA	La exportación de bienes y servicios estará gravada a la tasa del 0 %.	Artículos 29 y 2-A fracción IV LIVA

2. SITUACIONES A CONSIDERAR

(1) Aprovechamiento de los servicios en el extranjero

El último párrafo del artículo 29 de la LIVA, establece que lo previsto en el primer párrafo de este artículo se aplicará a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país, les será aplicable la tasa del 0% por los actos que realicen.

Al respecto del artículo 61 de su reglamento señala que se considera que los servicios personales independientes prestados por residentes en el país, son aprovechados en el extranjero por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, cuando dichos servicios sean contratados y pagados por la persona residente en el extranjero y se cumplan los requisitos previstos en el segundo párrafo del artículo 58 de este Reglamento.

(2) Aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país

El artículo 58 del RIVA, menciona que para los efectos del artículo 29, fracción IV de la Ley, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.

Asimismo, se entiende, entre otros supuestos, que los servicios a que se refiere la fracción mencionada, se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

(3) Servicios de publicidad

Artículo 59 RIVA. Para los efectos del artículo 29, fracción IV, inciso c) de la Ley, se considera que son exportados los servicios de publicidad, en la proporción en que dichos servicios sean aprovechados en el extranjero.

(4) Transportación internacional

ARTICULO 60 RIVA. Para los efectos del artículo 29, fracción V de la Ley, quedan comprendidos en la transportación internacional de bienes, la que se efectúe por la vía marítima, férrea, por carretera y aérea, cuando se inicie en el territorio nacional y concluya en el extranjero.

De los actos exentos que se exporten. Acreditamiento y devolución del IVA

El artículo 30 de la LIVA establece que los actos o actividades exentos por la enajenación o prestación de servicios en los términos de los artículos 9 y 15 de esta Ley, se les aplicará la tasa del 0% al valor de los mismos; así como al valor de los bienes tangibles que se enajenen o se conceda su uso o goce en el extranjero.

La devolución procederá hasta que se cobre la contraprestación y en proporción a la misma, excepto en el caso de exportación de bienes tangibles que procederá hasta que la exportación se consuma (último párrafo del citado artículo 30).

3. ADICION EN MATERIA DE ACREDITAMIENTO DEL IVA POR CONCEPTO DE EXPORTACIONES, MISMA QUE ENTRO EN VIGOR EN EL AÑO 2015

Para efectos del acreditamiento del impuesto, se adiciona como supuesto para que proceda, que en caso de que empresas residentes en el país retornen al extranjero los bienes que hayan destinado a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, el IVA no haya sido previamente acreditado en los términos de la propia LIVA (segundo párrafo del artículo 30 LIVA).

> **DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**
>
> **ARTICULO SEGUNDO, fracción III:** *Lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 30, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entrará en vigor un año después de que se hayan publicado en el Diario Oficial de la Federación las reglas sobre certificación a que se refiere el citado artículo 28-A.*

Recuerda

El IVA grava la salida del país de bienes tanto tangibles como intangibles, aun y cuando la LA solamente hace alusión a los primeros, por medio de su exportación definitiva. La base del IVA radica en tomar el valor de la enajenación o de la prestación del servicio y aplicarle la tasa del 0%, situación que podría originar en la mayoría de los casos la devolución del IVA pagado a proveedores por no tener contra que acreditarlo.

Derivado de la reforma hacendaria propuesta para el año 2014, la modificación realizada al artículo 30 de la LIVA referida

en el punto 3 del presente capítulo, entro en vigor un año después de que se publicó en el Diario Oficial de la Federación las reglas sobre certificación a que se refiere el artículo 28-A de la misma Ley (en materia de importaciones).

A partir del año 2017, son actos gravados al 0% los servicios de tecnologías de la información, siendo importante conocer los requisitos a cumplir para tales efectos.

Sugerencias

- Complementar el estudio con el análisis de la sección II del Capítulo VI del RIVA (De los servicios de filmación o grabación).
- Allegarse de un pedimento de exportación para su análisis y la ubicación del IVA pagado.
- Vincular este tema con lo analizado en el capítulo VIII de la obra "Panorama general del comercio exterior" con relación a los programas de apoyo empresarial para determinar la importancia de los mismos en materia de IVA por exportaciones.

Evaluación

1. Defina el concepto de exportación.

2. Para efectos de la LIVA ¿cuántos tipos de exportaciones hay?

3. El retorno de importaciones temporales causa IVA como exportación. Sí, no ¿por qué?

4. ¿Cuál es la base del IVA en materia de exportaciones?

5. ¿Por qué en materia se exportaciones puede dar por resultado un IVA en devolución?

6. ¿Cuál es el efecto de que las empresas residentes en el país retornen al extranjero los bienes que hayan destinado a los regímenes aduaneros de importación temporal?

7. ¿Cuáles son los requisitos para que los servicios de tecnologías de la información sean considerados como actividades gravadas al 0%?

Ⓢ CAPITULO XI

EFECTOS DE LA TASA CERO DE IVA

Objetivo general

Dar a conocer a los alumnos los efectos que originan la aplicación de la tasa del 0%.

Objetivos específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer los conceptos a los que les es aplicable la tasa del 0%.

2. Saber los derechos y ventajas financieras de los contribuyentes que aplican dicha tasa.

Preámbulo

El IVA origina varias situaciones a considerar al momento de realizar las actividades económicas de enajenación, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce de bienes y de las operaciones de comercio exterior, originando las siguientes:

- Actos gravados (16% y 0%)
- Actos exentos
- Actos no objeto

De esto se desprende que los contribuyentes que lleven a cabo actos gravados independientemente de las tasas del impuesto, tienen el derecho de acreditar el IVA que pagaron a sus proveedores o en las aduanas producto de importaciones.

De acuerdo con la *Enciclopedia jurídica mexicana*:

> **ACREDITAMIENTO FISCAL. I.** En términos generales, la palabra acreditamiento significa abonar una partida en un libro de cuenta, admitir en pago, asentar una partida en el haber, entre otros.
>
> En materia fiscal, este término es usado por las leyes para indicar que una cantidad de un impuesto o de un tributo pagado en ciertas circunstancias, puede ser tomado en cuenta para el entero del mismo o de otro impuesto o tributo en otras circunstancias.

Por lo anterior, el acreditamiento fiscal consiste en restar del impuesto que se debe pagar, el impuesto cobrado, siempre y cuando se lleve a cabo el procedimiento que corresponda de conformidad con las leyes fiscales.

Dicho acreditamiento lo pueden aplicar contra aquel IVA que trasladaron a sus clientes en su oportunidad por realizar ciertos actos o actividades gravadas por la ley de la materia.

1. ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS AL 0%

Los actos o actividades gue son gravadas al 0% son aquellas exclusivamente señaladas por la ley relativos a enajenaciones, prestación de servicios independientes, por el otorgamiento del uso o goce temporal de cierta maquinaria y equipo, así como de la exportación de bienes o servicios.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 2-A de la Ley del IVA, se aplicará la tasa del 0 % a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I. Se enajenen:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Para estos efectos, la madera en trozo o descortezado no está industrializada.

El artículo 6 del RLIVA establece que no se considera que se industrializan los animales y vegetales por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados, ni los vegetales por ser sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado.

Al respecto, el criterio **7/IVA/N** "Enajenación de colmenas polinizadoras" establece:

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar, se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

Por lo anterior, la enajenación de colmenas polinizadoras estaría gravada a la tasa del 0%, en el entendido de que se está enajenando al conjunto de abejas como tal y que la colmena, es decir, la caja con marcos o bastidores es tan sólo un recipiente.

Ello, no obstante, estaría sujeto a la siguiente precisión:

I. Una colmena normalmente tiene dos partes: la cámara o cámaras de cría y la cámara o cámaras de almacenamiento; estas últimas también son conocidas como alzas para la miel. Tomando en cuenta esta distinción, únicamente estaría gravada a la tasa del 0% la enajenación de los compartimentos con abejas, que corresponderían a la cámara de cría.

II. Los compartimentos adicionales y los marcos o bastidores correspondientes, dado que no serían el recipiente para las abejas sino para consumo o explotación de la miel, estarían gravados a la tasa general.

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche aun cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos, considerados dentro de este numeral los jugos, néctares y concentrados de frutas o de verduras.

2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abierto utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

3. Caviar, salmón ahumado y angulas.

4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

5. Chicles o gomas de mascar.

6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

– *Productos destinados a la alimentación*

En ese tenor el Criterio del **SAT 11/IVA/N** indica:

"Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquellos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo."

– *Medicinas de patente*

Son consideradas medicinas de patente las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las substancias psicotrópicas y los antígenos o vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias, de acuerdo a lo establecido en el artículo 7 del Reglamento de esta Ley; que se complementa con el siguiente criterio normativo del SAT:

9/IVA/N Medicinas de patente

"Para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA y 7 de su Reglamento, serán consideradas medicinas de patente, las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las substancias psicotrópicas y los antígenos y vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias, aun cuando éstas puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o

aplicadas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración.

En este sentido, la enajenación e importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas, deberán gravarse con la tasa general del IVA, aun cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente."

Siguiendo con el artículo 2-A, fracción I, inciso c):

c) Hielo y agua no gaseosa ni compuesta.

No aplica cuando el agua en su presentación sea en envases menores a diez litros

d) Ixtle, palma y lechuguilla.

e) Tractores, llantas para los tractores, motocultores, arados, cultivadoras para esparcir y desyerbar, cosechadoras, aspersoras y espolvadoras para esparcir fertilizantes, equipo para riego agrícola, sembradoras, ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje, desgranadoras, abonadoras y fertilizadoras, aviones fumigadores, motosierras manuales, así como embarcaciones para pesca comercial.

– *Enajenación de refacciones para equipo agrícola*

El artículo 2-A, fracción I, inciso e), último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, cuando dichos equipos se enajenen completos. (Criterio **16/IVA/N**), por lo que la venta de refacciones gravará el IVA correspondiente del 16%.

f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas.

g) Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos, así como equipos de irrigación.

h) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%.

Acorde con el artículo 10 del RIVA, se establece que para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 25, fracción VII de la Ley del IVA, se considerará que el 80% de oro a que se refieren dichos preceptos, incluye a los materiales con los que se procesa la conformación de ese metal.

i) Libros y periódicos que editen los propios contribuyentes.

– *Se entiende por libro:*

Toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. Son parte de los libros los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no se comercialicen por separado.

– *No se considera como libro:*

Aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra; además de no ser complementarios de los libros, cuyos materiales puedan comercializarse independiente.

– *Aplicación del IVA en alimentos preparados*

Se aplicará la tasa del 16% a los alimentos que sean preparados para su consumo en el lugar o establecimiento que se enajenen, aun y cuando no hubiese lugar para su consumo. Al respecto el criterio **14/IVA/N** del SAT establece lo siguiente:

> *"Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las modalidades de servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.*
>
> *Tratándose de establecimientos distintos a los anteriores, como por ejemplo las denominadas tiendas de autoservicio, se considera que prestan el servicio genérico de comidas, únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general del IVA.*

Las enajenaciones de los alimentos mencionados en el párrafo anterior que hagan los proveedores a los establecimientos a que se refiere el citado párrafo, únicamente estarán afectas a la tasa general del impuesto cuando los proveedores presten un servicio genérico de comidas en los términos del primer párrafo."

II. Se presten los siguientes servicios independientes:

a) Los prestados a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

El servicio se presta directamente a los agricultores o ganaderos inclusive cuando sea en virtud de contratos celebrados con asociaciones u organismos que los agrupen o con alguna institución de crédito que actúe en su carácter de fiduciaria y los agricultores, los ganaderos o asociados u organizaciones que los agrupen sean fideicomisarios; cuando no se hayan designado fideicomisarios o cuando éstos no puedan individualizarse y siempre que el gobierno federal, estatal o municipal o de las delegaciones del Distrito Federal sea el fideicomitente, se considerará que el servicio se presta en los términos de este artículo (artículo 11 del RLIVA).

b) Los de molienda o trituración de maíz o trigo.

c) Los de pasteurización de leche.

d) Los prestados en invernaderos hidropónicos.

e) Los de despepite de algodón en rama.

f) Los de sacrificio de ganado y aves de corral.

g) Los de resguardo.

h) Los de suministro de agua para uso doméstico.

III. Se otorgue el uso o goce temporal de la maquinaria y equipo referente a los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.

Se refieren a la máquinaria y equipo agrícola y embarcaciones para la pesca comercial, que se den en uso o goce temporal, así como las que tengan relación con invernaderos hidropónicos y equipos de irrigación.

IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

En concreto son aquellas exportaciones que tengan carácter de definitivas, estudiadas en el capítulo X del libro.

2. EFECTO FINANCIERO DE LA TASA DEL 0%

Los actos y actividades a los que se les aplique la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme esta Ley, lo que significa que el IVA que sus proveedores les trasladen y el que paguen en aduanas será acreditable claro esta, cumpliendo con los requisitos que indica el artículo 5 y demás de la LIVA.

Entonces resulta que el IVA que se les traslada a estos contribuyentes sus proveedores de bienes o servicios e inclusive los que se paguen en la aduanas por las importaciones, tiene derecho al acreditamiento pero contra qué, si al efectuar sus operaciones no se carga o cobra el impuesto; por tanto se puede optar solamente por la devolución.

Por lo anterior resulta una recuperación del IVA efectivamente del 100%; situación que no sucede así con aquellos sujetos que realizan actos o actividades exentas, cuya reintegración será indirectamente por medio de la LISR al considerarlo como parte del costo o del gasto, recuperando solamente por cada peso no acreditable de IVA la tasa vigente de la LISR, será de 30 centavos, por cada peso de IVA no acreditable, para el caso de las personas morales.

Recuerda

En las operaciones gravadas al 0% por la LIVA para aquellos contribuyentes que las lleven a cabo, tiene el derecho pleno de efectuar un acreditamiento y por consecuencia a la devolución o compensación en los mismos términos de todo el impuesto que pagaron a sus proveedores o en las aduanas, que en relación con aquellos sujetos exentos tienen una gran ventaja finan-

ciera, al no poder acreditarlo estos últimos sino considerarlo como parte del costo o gasto deducible para efectos de la LISR.

Sugerencias

- Complementar el estudio con el apoyo de los Criterios Normativos del SAT en lo relativos a las operaciones gravadas al 0%.

- Remitirse al libro de *"Aplicación Práctica del ISR: Personas Morales"* y en especifico al capítulo "De las deducciones" en el subtema de los no deducibles para complementar el tema en estudio.

Evaluación

1. Menciona tres enajenaciones gravadas al 0% y otras tres al 16%.

2. Menciona tres prestaciones de servicios independientes al 0%.

3. En qué casos una enajenación gravada al 16% puede ser gravada al 0%.

4. ¿Qué tipos de arrendamientos se gravan al 0%?

5. De un IVA acreditable por 100 pesos pagado a proveedores:

El contribuyente 1 realiza operaciones exentas (no cobra IVA a sus clientes) y con los mismos datos, el contribuyente 2 efectúa operaciones a la tasa del 0% (tampoco cobra IVA a sus clientes. ¿Cuánto pueden acreditar ambos contribuyentes?, ¿cuál es el impacto financiero para cada uno de ellos?

Ⓢ CAPITULO XII

CONTABILIZACION DEL IVA CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO

Objetivo general

Dar a conocer a los alumnos el manejo contable del IVA según NIF.

Objetivos específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante será capaz de:

1. Conocer la vinculación del IVA con las NIF'S.
2. Implicaciones del IVA en el régimen de incorporación fiscal y su estímulo.
3. Saber registrar el IVA acreditable trasladado por proveedores.
4. Conocer el registro a efectuar por la determinación del IVA del mes a pagar.

Preámbulo

Según el artículo 32 de la LIVA en su fracción I, una de las obligaciones de los sujetos de estos contribuyentes consiste en llevar contabilidad de acuerdo al CFF, RCFF y RLIVA, separando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto.

Ahora bien, dichos contribuyentes llevarán su contabilidad en los términos del CFF (artículo 28) y su Reglamento; además para efectos del acreditamiento del IVA, registrarán el impuesto que les hubiera sido trasladado y el que hayan pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los siguientes supuestos:

a) Los identificados como efectuados para realizar sus actividades por las que deba pagar el impuesto.

b) Los identificados como efectuados para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto.

c) Los que no puedan identificarse en los términos de los incisos anteriores.

En tales incisos se enfatiza la obligación de controlar tanto el IVA que se traslada a clientes como el IVA que trasladan los **proveedores** de bienes o servicios e inclusive el que se paga en aduanas por las importaciones realizadas.

1. DE LA CONTABILIZACION DEL IVA

En armonía con lo anterior, Las Normas de Información Financiera recogen tal situación, al establecer la delimitación e identificación del ente económico (la empresa), las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros. Ello gracias a la técnica denominada Contabilidad que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, cuyo producto final es la generación de INFORMACION FINANCIERA la cual está integrada por información cuantitativa expresada en unidades monetarias y por información cualitativa, muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, siendo su objetivo esencial ser de utilidad al usuario general en la toma de sus decisiones económicas. Su manifestación fundamental son los estados financieros.

Se enfoca esencialmente a proveer información que permita evaluar el cambio neto en el patrimonio o el desenvolvimiento de la utilidad integral y los componentes de una entidad; así como, en proporcionar elementos de juicio para valorar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo.

Para ello, según las NIF A-2, hay postulados Básicos los cuales son fundamentos que rigen el ambiente bajo el cual debe operar el sistema de información contable y:

a) Surgen como generalizaciones o abstracciones del entorno económico en el que se desenvuelve el sistema de información contable;

b) Se derivan de la experiencia, de las formas de pensamiento y políticas o criterios impuestos por la práctica de los negocios, en un sentido amplio;

c) Se aplican en congruencia con los objetivos de la información financiera y sus características cualitativas.

Los postulados básicos sirven para:

a) Vincular al sistema de información contable con el entorno en el que éste opera, permitiendo al emisor de la normatividad contable, al preparador y al usuario de la información financiera, una mejor comprensión del ambiente en el que se desenvuelve la práctica contable, y

b) Guiar la acción normativa conjuntamente con el resto de los conceptos básicos que integran el marco conceptual, dado que deben emplearse como fundamento para elaborar normas particulares de información financiera.

Los postulados básicos dan pauta para explicar "en qué momento" y "cómo" deben reconocerse los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad, por lo que son, en consecuencia, esencia misma de las normas particulares.

De acuerdo con la NIF A-1:

"El postulado que obliga a la captación de la esencia económica en la delimitación y operación del sistema de información contable es el de sustancia económica. El postulado que identifica y delimita al ente, es el de entidad económica y el que asume su continuidad es el de negocio en marcha.

Los postulados que establecen las bases para el reconocimiento contable de las transacciones y trasformaciones internas que lleva a cabo una entidad y de otros eventos que la afectan económicamente, son los de:

- ✓ Devengación contable,
- ✓ Asociación de costos y gastos con ingresos,

- ✓ Valuación,
- ✓ Dualidad económica,
- ✓ Consistencia.

2. REGISTROS A EFECTUAR

De acuerdo con las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y considerando que a partir de marzo de 2002, el tratamiento de dicho impuesto consiste en un flujo de efectivo, para un mejor control del mismo, se debe realizar los siguientes registros.

1) IVA trasladado

Crear dos cuentas de mayor:

– IVA TRASLADADO EN CREDITO

– IVA TRASLADADO COBRADO

Cada una de las cuentas con sus respectivas subcuentas mensuales (enero, febrero, marzo, abril, etc.).

El registro de las facturas de los clientes se hará dependiendo en las cuentas mencionadas, si las mismas se han cobrado total o parcialmente, es decir, si es un cliente que se le vende a crédito el IVA de la operación se registrará en la cuenta de IVA TRASLADADO EN CREDITO (con su respectiva subcuenta dependiendo del mes) y cuando la venta realmente se cobre total o parcialmente se efectuará un traspaso a la cuenta de IVA TRASLADADO COBRADO en el mes en que ocurra, en su respectiva subcuenta.

2) IVA acreditable

Crear dos cuentas de mayor:

– IVA ACREDITABLE EN CREDITO

– IVA ACREDITABLE PAGADO

Cada una de las cuentas con sus respectivas subcuentas mensuales (enero, febrero, marzo, abril, etc.).

El registro de las facturas de los proveedores se efectuará en las cuentas mencionadas, dependiendo si las mismas se han pagado total o parcialmente, es decir, si se efectúan operaciones con los proveedores a crédito el IVA se registrará en la cuenta de IVA ACREDITABLE EN CREDITO (con su respectiva subcuenta dependiendo del mes) y cuando la operación realmente se pague total o parcialmente se hará un traspaso a la cuenta de IVA ACREDITABLE PAGADO en el mes en que ocurra en su respectiva subcuenta. Situación similar se aplicará en la importación de bienes.

3) Determinación del IVA del mes

Para ello se requieren dos cuentas de mayor, con la finalidad de registrar en ellas los resultados de comparar el saldo mensual de las cuentas IVA ACREDITABLE PAGADO e IVA TRASLADADO COBRADO. Dichas cuentas son:

– IVA POR PAGAR

– IVA A FAVOR

Cada una de las cuentas con sus respectivas subcuentas mensuales (enero, febrero, marzo, abril, etc.).

Los saldo mensuales de cada una de las cuentas y sus respectivas subcuentas dependiendo del mes, será el saldo que se declarará en los pagos provisionales o en su caso, definitivos.

3. EJEMPLOS

Las siguientes operaciones se llevan a cabo en el mes X, según las siguientes consideraciones: a crédito y de contado.

1. Compra de mercancías a crédito con un precio de $ 100,000.

Almacén	$ 100,000	
IVA ACREDITABLE EN CREDITO	16,000	
Proveedores		116,000
Compra de mercancías		

2. Se paga parte de la mercancía en un 50%.

Proveedores	$ 58,000	
Bancos		58,000
IVA ACREDITABLE PAGADO	8,000	
IVA ACREDITABLE EN CREDITO		8, 000
Pago de gastos por la compra de mercancías y reclasificación del IVA ACREDITABLE		

3. Se efectúa una venta por $ 140,000 a crédito.

Clientes	$162,400	
Ventas a crédito		$140,000
IVA TRASLADADO EN CREDITO		22,400
Venta de mercancía		

4. Se cobra un 50% de la venta anterior.

Bancos	$ 81,200	
Clientes		$81,200
IVA TRASLADADO EN CREDITO	11,200	
IVA TRASLADADO COBRADO		11,200
Venta de mercancías y reclasificación del IVA TRASLADADO		

5. Registro del IVA del mes.

IVA TRASLADADO COBRADO	$ 11,200	
IVA ACREDITABLE PAGADO		8,000
IVA POR PAGAR DEL MES X		3,200
Creación de pasivo del IVA del mes		

En este caso se considera que todo el IVA, es acreditable por tener únicamente operaciones gravadas, sin ingerencia de la adquisición de inversiones; pero en el caso de realizar operaciones gravadas y exentas, una parte del registro del IVA no será a la cuenta de IVA acreditable para su posterior paso por IVA acreditable pagado, sino como parte del costo o del gasto, como resultado de no tener derecho al acreditamiento, situación ya analizada en el capítulo anterior.

Recuerda

Se deben de considerar el manejo de las siguientes cuentas para un control efectivo del IVA:

- **IVA TRASLADADO EN CREDITO**
- **IVA TRASLADADO COBRADO**

Estas para efectos de determinar el IVA trasladado a considerar para el pago mensual:

- **IVA ACREDITABLE EN CREDITO**
- **IVA ACREDITABLE PAGADO**

Para el control del impuesto que se debe de tomar en cuenta al cual se le aplicará el artículo 5 de la LIVA y así determinar efectivamente el IVA neto a acreditar

- **IVA POR PAGAR**
- **IVA A FAVOR**

En ellas se registrarán el traspaso de saldos por la diferencia entre el IVA trasladado cobrado y el IVA acreditable pagado, y dependiendo de los mismos se registrarán como un saldo a pagar o a favor.

Sugerencias

Del caso anterior, registrar las operaciones en cuentas de T de mayor para que se pueda visualizar más concretamente el comportamiento de los saldos del IVA tanto el trasladado como el acreditable y su incidencia en la determinación del pago mensual.

Remitirse al libro *Aplicación Práctica del Código Fiscal*, en el tema de las "obligaciones accesorias y sus elementos instrumentales", y en especial a la contabilidad, para completar el tema en estudio.

Evaluación

1. ¿Cuál es la importancia de considerar las NIF en el registro del IVA?

2. ¿La información financiera que emana de la contabilidad tiene incidencia para el cálculo mensual de IVA?

3. De los tres grupo de cuentas ¿cuáles con las más importantes y por qué?

4. ¿Cómo le llamarías a la cuenta donde se registrase el IVA que no se tiene derecho al acreditamiento por ser para actos o actividades exentas?

Ⓢ CAPITULO XIII

TEMAS ESPECIALES

Objetivo General

Que el alumno conozca determinados temas especiales para tener un conocimiento más preciso y amplio sobre el Impuesto al Valor Agregado.

Objetivos Específicos

Al finalizar el estudio de este capítulo, el estudiante estará en la posibilidad de conocer:

1. Sujetos a quienes se les debe retener el impuesto.
2. Implicaciones del IVA en el régimen de incorporación y su estímulo.
3. Pago del IVA por parte de las personas físicas que únicamente obtienen ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles.
4. Devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones.
5. De los saldos mensuales a favor de IVA, su devolución.
6. Devolución del IVA.
7. Impuestos cedulares sobre ingresos por parte de las entidades federativas de manera optativa.
8. El IVA de actos accidentales.
9. IVA en operaciones con gobierno o instituciones exentas de impuestos.
10. Operaciones de factoraje financiero.

1. SUJETOS A QUIENES SE LES DEBE RETENER EL IMPUESTO

En materia de obligaciones, una de ellas consiste en retener el IVA, sin embargo no a todas las personas, ni en todos los casos o actividades se da la retención. A continuación se especifica quienes son los sujetos obligados, por qué acto y el monto de la retención correspondiente.

Tanto el artículo 1-A como el 3 de la LIVA no precisan los montos a retener que en una primera apreciación se entiende que la retención será el total del IVA trasladado, pero el último párrafo del primer precepto mencionado señala que el Ejecutivo Federal podrá disponer montos menores de retención por conducto del RIVA a través de sus artículos 3 y 4.

SUJETO RETENEDOR	ACTO O ACTIVIDAD	REFERENCIA	MONTO A RETENER
• Instituciones de crédito	• Adquisición de bienes mediante la dación en pago[1] o adjudicación judicial o fiduciaria.	Artículo 1-A LIVA Fracción I	100% del impuesto que se les traslade
• Personas morales	• Reciban servicios personales independientes, prestados por personas físicas.	Artículo 1-A LIVA Fracción II	2/3 partes del impuesto que se les traslade
	• Usen o gocen temporalmente bienes otorgados por personas físicas.		2/3 partes del impuesto que se les traslade
	• Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.[2]		100% del impuesto que se les traslade
	• Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.		4% sobre el valor de la contraprestación
	• Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.		2/3 partes del impuesto que se les traslade

1. Dación en pago, es el acto por medio del cual se declara que la propiedad de un bien pasa al patrimonio de una persona; remates, juicios sucesorios, quiebras y concurso, por medio de una autoridad competente

En la RMF se indica:

Devolución inmediata de saldo a favor del IVA a personas que retengan el impuesto por la adquisición de desperdicios

4.1.1. Para los efectos del artículo 1-A, fracción II, inciso b) de la Ley del IVA, las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiere retenido el IVA, por las operaciones a que se refiere el citado artículo, cuando en el cálculo del pago mensual previsto en el artículo 5-D, tercer párrafo de dicha Ley resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo período y hasta por dicho monto.

SUJETO RETENEDOR	**ACTO O ACTIVIDAD**	**REFERENCIA**	**MONTO A RETENER**
• Personas físicas o morales.	• Adquieran bienes tangibles enajenados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país. • Usen o gocen temporalmente bienes tangibles otorgados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.	Artículo 1-A LIVA, Fracción III	100% del impuesto que se les traslade
• Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales.	• Que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.	Artículo 1-A, Fracción IV	Será por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada
• La Federación y sus organismos descentralizados	• Adquieran bienes de personas físicas • Usen o gocen temporalmente bienes o reciban servicios personales independientes o de comisión, de parte personas físicas. • Adquieran bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban servicios de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país en el supuesto previsto en la fracción III del mismo artículo.	Artículo 3 LIVA	100% del impuesto que se les traslade 2/3 partes del impuesto que se les traslade 100% del impuesto que se les traslade

	• Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas morales.		4% sobre el valor de la contraprestación pactada

EJEMPLO DE LA RETENCION

Servicio de autotransporte			**Honorarios**	
Servicio de autotransporte			Honorarios	12,000
Más:	20,000		Más:	
IVA trasladado (16%)			IVA trasladado (16%)	1,920
Subtotal	3,200		Subtotal	13,920
Menos:	23,200		Menos:	
Retención (20,000*4%)	800		Retención (1,920/3*2)	1,280
Total	22,400		Total	12,640

Entero de la retención y consideraciones

Dicha retención se efectuará en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado. El entero de la retención se efectuará conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en cual se efectúe la retención, o en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en el que se hubiera efectuado la retención; tomando en cuenta que contra el entero de la retención no se pueda realizar acreditamiento, compensación o disminución alguna.

– *Maquiladoras o programas de fomento a las exportaciones*

Al respecto, los párrafos segundo, tercero y cuarto del artículo 1-A establece que las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA, y que a su vez se les retenga dicho impuesto conforme a esta fracción o realicen la exportación de bienes tangibles en los términos previstos en la fracción I del artículo 29 de esta Ley, podrán considerar como impuesto acreditable, el impuesto que les trasladaron y retuvieron, aun cuando no hayan enterado el impuesto retenido de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 5 de esta Ley.

No efectuarán la retención del impuesto

- Las personas físicas o morales que únicamente estén obligadas al pago del impuesto por la importación de bienes.

- Los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, así como sus organismos descentralizados cuando realicen alguno de los supuestos señalados en el artículo 3 tercer párrafo de la LIVA tratándose de retenciones.

Acreditamiento del impuesto no retenido (articulo 3 LIVA)

Las personas físicas que:

- Sean comisionistas que presten sus servicios,
- Presten servicios personales independientes, y
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

A la Federación, sus organismos descentralizados o las personas morales que se sitúen en los supuestos previstos en los incisos a) y d) de la fracción II del artículo 1-A, podrán acreditar contra la tercera parte del impuesto que hayan trasladado y que no se haya retenido, el impuesto acreditable en los términos establecidos por la LIVA.

Las personas físicas o morales que presten el servicio de autotransporte terrestre de bienes a la Federación, sus organismos descentralizados y la personas morales antes mencionadas, podrán acreditar contra el impuesto que hayan trasladado y que no se les hubiera retenido, el impuesto acreditable en los términos de la LIVA.

Servicio de autotransporte			**Honorarios**	
IVA trasladado	3,200		IVA trasladado	1,920
Menos:			**Menos:**	
Retención	**800**		**Retención**	1,280
Total IVA no retenido	2,400		Total IVA no retenido	640
Menos:			**Menos:**	
IVA acreditable	2,000		IVA acreditable	500
IVA a pagar (o a favor)	400		IVA a pagar (o a favor)	140

Retenciones impuesto al valor agregado. No procede por servicios prestados como actividad empresarial

De acuerdo con el CRITERIO DEL SAT 4/IVA/N, del análisis al artículo 1-A, fracción II, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se desprende que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, están obligadas a retener el impuesto que se les traslade.

El artículo 14, último párrafo de la misma ley define que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando no tenga naturaleza de actividad empresarial.

Por lo anterior, tratándose de prestación de servicios, la retención del impuesto al valor agregado únicamente se efectuará cuando el servicio se considere personal, esto es, que no tenga la característica de actividad empresarial, en términos del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación.

2. IMPLICACIONES DEL IVA EN EL REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL Y SU ESTIMULO

Antecedentes

Acorde con la LISR, en su numeral 111, se indica que las personas físicas que lleven a cabo actividades empresariales sin requerir para ello título profesional alguno, podrán tributar en el RIF siempre y cuando los ingresos del año inmediato anterior no excedan de 2 millones de pesos. Tales actividades empresariales también se incluyen a los servicios, como lo pueden ser los de plomería, de cultura de belleza, entre otros para ser más claros.

Así como un conjunto de pormenores a considerar, previstos en los numerales 112 y 113 en la citada Ley. Por lo tanto la temática planteada versará solamente en materia del impuesto al valor agregado, en la Ley que la regula y otras disposiciones que refieren al tema en estudio.

De la Ley del Impuesto al Valor Agregado

En los temas anteriores se abordaron los detalles relativos a los elementos de la relación tributaria como lo son los sujetos, objeto, base, tasa y períodos de imposición, actos gravados y exentos, mecanismos para el acreditamiento, entre otras temáticas, situaciones aplicables a cualquier tipo de contribuyente que se ubique en tales hipótesis, no siendo la excepción en Régimen de Incorporación Fiscal, con algunas peculiaridades las cuales pasamos a analizar.

- *Los Contribuyentes del RIF*

Al respecto el Artículo 5-E de la LIVA señala que los contribuyentes que ejerzan la opción de tributar en el RIF, en los términos señalados por el numeral 111 de la LISR, durante el período que permanezcan en el régimen previsto en dicho artículo (diez años máximo), en lugar de presentar mensualmente la declaración a que se refiere el artículo 5-D de esta Ley, deberán calcular el IVA de forma bimestral:

BIMESTRE	FECHA DE PRESENTACION Y PAGO
Enero-Febrero	17 de Marzo
Marzo-Abril	17 de Mayo
Mayo-Junio	17 de Julio
Julio-Agosto	17 de Septiembre
Septiembre-Octubre	17 de Noviembre
Noviembre-Diciembre	17 de Enero del año siguiente

Lo anterior se realizará mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el SAT, excepto en el caso de importaciones de bienes acorde a lo dispuesto en los artículos 28 y 33 de esta Ley, según se trate.

Dichos pagos bimestrales tendrán el carácter de definitivos.

– *Determinación del pago bimestral*

DATOS DEL BIMESTRE	IMPORTES
IVA del total de las actividades realizadas en el bimestre*****	1,000
Menos:	
IVA acreditable determinadas en los términos de esta Ley	800
IVA A PAGAR PREVIO	200
Menos:	
En su caso, el IVA que se le hubiere retenido	50
IVA A PAGAR o a (FAVOR)	150

* A excepción de las importaciones de bienes tangibles.

Obligaciones específicas

– *De la retenciones que efectúen los contribuyentes del RIF*

Dichos contribuyentes que, en su caso, efectúen la retención a que se refiere el artículo 1-A de esta Ley, en lugar de enterar el impuesto retenido mensualmente, lo enterarán por los bimestres, conjuntamente con la declaración de pago prevista en el mismo o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al bimestre que corresponda.

– *Cuando inicien operaciones*

Tratándose de contribuyentes que inicien actividades, en la declaración correspondiente al primer bimestre que presenten, deberán considerar únicamente los meses que hayan realizado actividades.

– *De la LISR*

Tales contribuyentes del RIF, deberán cumplir la obligación prevista en la fracción III del artículo 112 de la LISR, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción I del artículo 32 de esta Ley. Asimismo, podrán conservar y expedir comprobantes fiscales de conformidad con lo establecido en las fracciones II y IV del citado artículo 112.

> **Artículo 112.** *Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta Sección, tendrán las obligaciones siguientes:*
>
> **I.** *Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.*
>
> **II.** *Conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, únicamente cuando no se haya emitido un comprobante fiscal por la operación.*
>
> **III.** *Registrar en los medios o sistemas electrónicos a que se refiere el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, los ingresos, egresos, inversiones y deducciones del ejercicio correspondiente.*
>
> **IV.** *Entregar a sus clientes comprobantes fiscales. Para estos efectos los contribuyentes podrán expedir dichos comprobantes utilizando la herramienta electrónica de servicio de generación gratuita de factura electrónica que se encuentra en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.*
>
> *Tratándose de operaciones con el público en general cuyo importe sea inferior a $ 250.00, no se estará obligado a expedir el comprobante fiscal correspondiente cuando los adquirentes*

> *de los bienes o receptores de los servicios no los soliciten, debiéndose emitir un comprobante global por las operaciones realizadas con el público en general conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.*
>
> ...

- *Información de las operaciones con sus proveedores en el bimestre inmediato anterior*

Asimismo, los contribuyentes en cuestión, no estarán obligados a presentar las declaraciones informativas previstas en esta Ley, siempre que presenten la información de las operaciones con sus proveedores en el bimestre inmediato anterior, de conformidad con la fracción VIII del artículo 112 de la LISR:

> **VIII.** *Pagar el impuesto sobre la renta en los términos de esta Sección, siempre que, además de cumplir con los requisitos establecidos en ésta, presenten en forma bimestral ante el Servicio de Administración Tributaria, en la declaración a que hace referencia el párrafo sexto del artículo 111 de esta Ley, los datos de los ingresos obtenidos y las erogaciones realizadas, incluyendo las inversiones, así como la información de las operaciones con sus proveedores en el bimestre inmediato anterior.*

Salvo lo enunciado en líneas anteriores, la LIVA aplica para todos los contribuyentes incluyendo al RIF.

Estímulo fiscal - Ley de Ingresos de la Federación

Al respecto, el arábigo 23 de la LIF para el año 2021 precisa que los contribuyentes personas físicas que opten por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, previsto en al LISR y cumplan con las obligaciones que la misma establecen durante el período que permanezcan en el mismo, por las actividades que realicen con el público en general, podrán optar por pagar el impuesto al valor agregado corresponda a las actividades mencionadas, mediante la aplicación de un estímulo.

Pero antes de pasar a tal estímulo es fundamental conocer que se entiende por actividades realizadas con el público en general, siendo aquéllas por las que se emitan comprobantes que únicamente contengan los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general que emita el SAT. Por tanto el traslado del IVA en ningún caso deberá realizarse en forma expresa y por separado.

– *Procedimiento para aplicar tasas menores al 16%*

I. Calcularán y pagarán el IVA en la forma siguiente:

A. Se aplicarán los porcentajes que a continuación se listan al monto de las contraprestaciones efectivamente cobradas por las actividades afectas al pago del impuesto al valor agregado en el bimestre de que se trate, considerando el giro o actividad a la que se dedique el contribuyente, conforme a la siguiente:

Tabla de porcentajes para determinar el IVA a pagar

	Sector económico	**Porcentaje IVA (%)**
1	Minería	8.0
2	Manufacturas y/o construcción	6.0
3	Comercio (incluye arrendamiento de bienes muebles)	2.0
4	Prestación de servicios (incluye restaurantes, fondas, bares y demás negocios similares en que se proporcionen servicios de alimentos y bebidas)	8.0
5	Negocios dedicados únicamente a la venta de alimentos y/o medicinas	0.0

Es decir, en lugar de aplicar el 16% a los actos o actividades acorde con la LIVA, las tasas a aplicar serán del 0% hasta el 8% máximo.

Se precisa que cuando las actividades de los contribuyentes correspondan a dos o más de los sectores económicos mencionados en los numerales 1 a 4 aplicarán el porcentaje que corresponda al sector preponderante. Se entiende por sector preponderante aquél de donde provenga la mayor parte de los ingresos del contribuyente.

B. El resultado obtenido será el monto del impuesto al valor agregado, a pagar por las actividades realizadas con el público en general, sin que proceda acreditamiento alguno por concepto de impuesto trasladado al contribuyente.

C. El pago bimestral del impuesto al valor agregado deberá realizarse por los períodos y en los plazos establecidos en el artículo 5-E de la LIVA.

– *De los contribuyentes que expidan CFDI's*

Tratándose de las actividades por las que los contribuyentes expidan comprobantes que reúnan los requisitos fiscales para que proceda su deducción o acreditamiento, en donde se traslade en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado, dicho impuesto deberá pagarse en los términos establecidos en la LIVA y demás disposiciones aplicables, debiendo pagarse de forma bimestral. Por lo tanto, el acreditamiento del IVA será aplicable, cuando proceda, en la proporción que represente el valor de las actividades por las que se expidieron comprobantes fiscales en las que se haya efectuado el traslado expreso y por separado, en el valor total de las actividades del bimestre que corresponda.

– *Estímulo fiscal*

II. Los contribuyentes del RIF, por las actividades realizadas con el público en general en las que determinen el IVA con el esquema de porcentajes enunciados, podrán aplicar un estímulo fiscal en la forma siguiente:

a) Al IVA determinado mediante la aplicación de los porcentajes, se le aplicarán los porcentajes de reducción que se citan a continuación, según corresponda al número de años que tenga el contribuyente tributando en el RIF:

TABLA	
Años	**Porcentaje de reducción (%)**
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60

TABLA	
Años	**Porcentaje de reducción (%)**
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

Para los efectos de la aplicación de la tabla el número de años de tributación del contribuyente se determinará de conformidad con lo que al respecto se considere para los efectos del ISR.

– *Contribuyentes con ingresos no mayores a 300,000*

Tratándose de contribuyentes que tributen en el RIF, cuyos ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de 300 mil pesos, durante cada uno de los años en que tributen en el RIF y no excedan el monto de ingresos mencionados, el porcentaje de reducción aplicable será de 100%.

Dichos contribuyentes que inicien actividades y que opten por tributar conforme al RIF previsto en la LISR, podrán aplicar lo enunciado cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán al monto establecido en dicho párrafo. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un período menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el período y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del importe del monto referido, en el ejercicio siguiente no se podrá tomar el beneficio del párrafo anterior.

b) La cantidad obtenida mediante la aplicación de los porcentajes de reducción a que se refiere el inciso anterior será acreditable únicamente contra el IVA, determinado conforme a la aplicación de los porcentajes mencionados (tasas menores al 16%).

– *Caso numérico*

ACTIVIDAD: Restaurante	**Cantidad**
Actos a actividades del bimestre	100,000
Por:	
Porcentaje de IVA	8%
IVA PREVIO A PAGAR	8,000
Menos:	
Porcentaje de reducción (2 año en el RIF)	90%
Monto de la reducción	7,200
IVA NETO A PAGAR	800

– *Otras situaciones a considerar*

- Los contribuyentes que ejerzan la opción del estímulo fiscal podrán abandonarla en cualquier momento, en cuyo caso deberán calcular y pagar el IVA en la LIVA, a partir del bimestre en que abandonen la opción.
- En este caso, los contribuyentes no podrán volver a ejercer la opción prevista.
- El estímulo fiscal a que se refiere el presente artículo no se considerará como ingreso acumulable para los efectos del ISR.
- Se releva a tales contribuyentes la obligación de presentar el aviso para aprovechar estímulo fiscal alguno, a que se refiere el artículo 25, primer párrafo, del CFF.

3. PAGO DEL IVA POR PARTE DE LAS PERSONAS FISICAS QUE UNICAMENTE OBTIENEN INGRESOS POR EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES

Los contribuyentes personas físicas que únicamente obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles, cuyo monto mensual no exceda de 10 salarios mínimos generales[11], elevados al mes, que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 116 de la LISR de efectuar los pagos provisionales de forma trimestral para efectos de dicho impuesto, deberán calcular el IVA de forma trimestral por los siguientes períodos:

Enero, febrero y marzo;
Abril, mayo y junio;
Julio, agosto y septiembre,
Y octubre, noviembre y diciembre

Procedimiento

El artículo 5-F establece que el pago trimestral que realizarán estos contribuyentes, será el que resulte de la diferencia entre:

El impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el trimestre por el que se efectúa el pago

Menos:

Las cantidades correspondientes al mismo período por las que proceda el acreditamiento en los términos de los artículos 4, 5, 5-A, 5-B y 5-C de la LIVA

PAGO TRIMESTRAL PREVIO

Menos:

En su caso, el impuesto que se le hubiere retenido en el trimestre de que se trate (art. 1-A LIVA)

PAGO TRIMESTRAL

EJEMPLO

	IVA trasladado de abril, mayo y junio	40,000
(-)	IVA acreditable de abril, mayo y junio	38,000
(=)	PAGO TRIMESTRAL PREVIO	2,000
(-)	IVA retenido en abril, mayo y junio	300
(=)	PAGO TRIMESTRAL DEFINITIVO DE ABRIL, MAYO Y JUNIO	1,700

---

[11] Regla RMF 2018 4.1.4. Entero y acreditamiento trimestral de retenciones efectuadas por personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles con ingresos de hasta diez UMA's.

A pagar a más tardar el 17 de marzo del mismo año.

Fecha y forma de pago

Estos contribuyentes deberán efectuar el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al trimestre al que corresponda el pago. Los pagos trimestrales tendrán el carácter de definitivos.

4. DEVOLUCIONES, DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES

Los contribuyentes del IVA al efectuar los actos o actividades que contempla su ley, se condicionan a ciertas devoluciones, descuentos o bonificaciones ya sea en su carácter de comerciantes o industriales al ofertar sus productos o servicios por una aparte; por la otra de sus proveedores de bienes o servicios, las cuales se reflejan al través de notas de crédito, situación que afectan los saldos tanto del IVA que trasladan como del IVA que les trasladan, que incide en el monto del impuesto que inicialmente se declara ya sea a cargo o a favor, cuando tales condiciones se originan posterior al pago mensual, para lo cual se debe tener presente los siguientes puntos que considera el artículo 7 de dicho ordenamiento.

A. Devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre ventas

El primer párrafo del citado precepto establece que cuando el contribuyente reciba:

☐ La devolución de bienes enajenados.

☐ U otorgue descuentos o bonificaciones, o

☐ Devuelva los anticipos o los depósitos recibidos.

Con motivo de la realización de actos gravados por la LIVA, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda, el monto de dichos conceptos el valor de los actos o actividades por los que deba de pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar el IVA que se hubiera trasladado se restituyó.

EJEMPLO

Se realiza una venta con un valor de 100,000 pesos en enero cuya compra de los mismos fue por 60,000 pesos, ambos a una tasa del 16% de IVA y; en febrero se realiza un descuento por dicha venta de un 7%.

POR LA VENTA COMPRA:		
		IVA trasladado y acreditable
Valor de la venta	**(a)** 100,000	**(a)** 16,000
Valor de la compra	60,000	9,600
IVA a pagar		6,400
POR EL DESCUENTO:		
Valor (100,00 x 7%)	**(b)** 7,000	**(b)** 1,120
Valor neto de la venta	**(a-b)** 93,000	**(a-b)** 14,880

El ejemplo representa efectivamente el impuesto neto de la operación después del descuento, en donde por la declaración mensual de enero se pago un IVA por el total del acto (100,000), cuando el impuesto trasladado neto fue por 14,880 pesos y no por 16,000 pesos, cuya diferencia de 1,120 pesos, importe que debe restar contra los siguientes pagos mensuales.

Así mismo, de conformidad con el segundo párrafo, la restitución del impuesto correspondiente deberá hacerse constar en un documento que contenga en forma expresa y por separado la contraprestación y el impuesto al valor agregado trasladado que se hubiesen restituido, así como los datos de identificación del comprobante fiscal de la operación original.

B. Devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre compras

El tercer párrafo indica que cuando el contribuyente:

☐ Devuelva los bienes que le hubieran sido enajenados.

☐ Reciba descuentos o bonificaciones.

☐ Reciba los anticipos o depósitos que hubiera entregado.

Deben disminuir el impuesto restituido del monto del impuesto acreditable en el mes en que se dé cualquiera de los supuestos mencionados.

– *Pago de la diferencia*

Cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se restituya, el contribuyente pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al mes en que reciba el descuento o la bonificación, efectúe la devolución de bienes o reciba los anticipos o depósitos que hubiera entregado.

EJEMPLO

Se compra en enero determinados artículos con un valor de 200,000 pesos cuya venta de los mismos fue por 300,000 pesos, ambos a una tasa del 16% de IVA y; en febrero se efectúa un descuento por dicha compra de un 20%.

POR LA COMPRA VENTA :		
		IVA trasladado y acreditable
Valor de la venta	300,000	48,000
Valor de la compra	**(a)** 200,000	**(a)** 32,000
IVA a pagar		16,000
POR EL DESCUENTO:		
Valor	**(b)** 40,000	**(b)** 6,400
Valor neto de la compra	**(a-b)** 160,000	**(a-b)** 25,600

El ejemplo representa efectivamente el impuesto neto de la operación después del descuento, en donde por la declaración mensual de enero se pago un IVA por el total del acto de la compra (200,000), cuando el impuesto acreditable neto fue por 25,600 pesos y no por 32,000 pesos, cuya diferencia de 6,400 pesos se debe restar contra el IVA acreditable de los meses posteriores de los pagos mensuales y, en el caso que el importe de este último fuera mayor, imaginando que el IVA por acreditar del mes de febrero fuera de 7,000 pesos, entonces se deberá pagar la diferencia por 600 pesos.

No aplicación de los dos supuestos

Lo dispuesto en los procedimientos anteriores no será aplicable cuando por los actos que sean objeto de la devolución, descuento o bonificación, se hubiere efectuado la retención y entero en los términos de los artículos 1o-A, 3o., tercer párrafo o 18-J, fracción II, inciso a) de esta Ley. En este supuesto los contribuyentes deberán presentar declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva, sin que las declaraciones complementarias presentadas exclusivamente por este concepto se computen dentro del límite establecido en el artículo 32 del CFF.

5. DE LOS SALDOS MENSUALES A FAVOR DE IVA, SU DEVOLUCION

Como ya se ha comentado, el resultado de contrastar mes con mes el IVA trasladado contra el IVA acreditable puede dar por resultado, un IVA a pagar o un IVA a favor, situación prevista en la LIVA.

Saldos a favor en los pagos mensuales

El artículo 6 de la LIVA menciona: Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor.

Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

CONCEPTOS	ENERO	FEBRERO	MARZO
El IVA que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles.	2000	2100	2200
Menos:			
Las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos del artículo 4 LIVA, incluyendo el IVA pagado por importaciones.	1600	1800	2500
PAGO MENSUAL PREVIO	400	300	(300)
Menos:			
En su caso, el impuesto que se hubiere retenido en dicho período.	0	20	0
PAGO MENSUAL O A (FAVOR)	400	280	(300)

De acuerdo con este planteamiento, en la declaración del mes de marzo resulta a favor un saldo por 300 pesos, del cual se puede optar a lo siguiente:

1. Acreditarlo contra los siguientes pagos mensuales hasta agotarlo.

2. Solicitar la devolución de todo el saldo a favor, cuyo saldo no podrán acreditarse en declaraciones posteriores, en concordancia con el artículo 22 del CFF.

– *Servicios de suministro de agua para uso doméstico*

Tratándose de los contribuyentes que proporcionen los servicios a que se refiere el inciso h) de la fracción II del artículo 2-A (Suministro de agua para uso doméstico), cuando en su declaración mensual resulta saldo a favor, dicho saldo se pagará al contribuyente, el cual deberá destinarlo para invertirse en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos.

El contribuyente mediante aviso, le demostrará al Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada o el pago de derechos.

6. DEVOLUCIONES DEL IVA

El artículo 22 del CFF en su primer párrafo indica que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, en cuyo último caso recae el supuesto de generarse en la declaración de pago del mes un saldo favor por ser mayor el IVA acreditable que el trasladado.

NOTA: Es importante enunciar que para aplicar dicha temática en la práctica profesional se deben observar que las reglas de la RMF sean las vigentes ya que pueden cambiar en cualquier momento.

6.1. Plazos y requisitos para tramitar la devolución de saldos a favor de IVA

– *De los contribuyentes en general*

El artículo 22 del CFF, se indica que cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de *cuarenta días* siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, incluyendo para el caso de depósito en cuenta, los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución financiera debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento de este Código.

Es importante aclarar que en los artículos 22, 22-A, 22-D y demás del CFF hace mención a otras tantas condicionantes las cuales hay que considerarlas como son del requerimiento de información adicional al contribuyente por parte de la autoridad, del pago de recargos y actualización, así como la situación que se provoca por solicitar devoluciones improcedentes; además de tener en cuenta otras reglas de la RMF relativas al tema de las devoluciones del IVA por saldo a favor, siendo una de ellas Capítulo 2.3. Devoluciones y compensaciones.

6.2. Devolución del IVA a Favor de los Extranjeros con Calidad de Turistas

El 8 de diciembre de 2005 se dió a conocer en el DOF un Decreto por el cual se adicionó el artículo 31 a la LIVA, en los siguientes términos, el cual entró en vigor el 1o. de julio de 2006:

> *"***ARTICULO UNICO.** *Se adiciona el artículo 31, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para quedar como sigue:*
>
> **ARTICULO 31.** *Los extranjeros con calidad de turistas de conformidad con la Ley General de Población que retornen al extranjero por vía aérea o marítima, podrán obtener la devolución del impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado en la adquisición de mercancías, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:*
>
> **I.** *Que el comprobante fiscal que expida el contribuyente reúna los requisitos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general;*
>
> **II.** *Que las mercancías adquiridas salgan efectivamente del país, lo que se verificará en la aduana aeroportuaria o marítima, según sea el caso, por la que salga el turista; y*
>
> **III.** *Que el valor de las compras realizadas por establecimiento, asentado en el comprobante fiscal que presente el turista al momento de salir del territorio na-*

cional, ampare un monto mínimo en moneda nacional de 1,200 pesos.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá las reglas de operación para efectuar las devoluciones a que se refiere el presente artículo y podrá otorgar concesión a los particulares para administrar dichas devoluciones, siempre que los servicios para efectuar la devolución no generen un costo para el órgano mencionado.

En todo caso, la devolución que se haga a los extranjeros con calidad de turistas deberá disminuirse con el costo de administración que corresponda a las devoluciones efectuadas".

Remitirse a la regla de la RMF: 4.6.4. Documentos necesarios para devolución del IVA a turistas extranjeros.

7. IMPUESTOS CEDULARES SOBRE INGRESOS POR PARTE DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS DE MANERA OPTATIVA

Sujetos

El artículo 43 de la LIVA a partir del ejercicio 2005 contempla que las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas, pudiendo ser las tasas siguientes:

TIPO DE INGRESOS	TASA DEL IMPUESTO
La prestación de servicios profesionales	Entre el 2% y el 5%
Por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles	Entre el 2% y el 5%
Por la enajenación de bienes inmuebles	Entre el 2% y el 5%
Por actividades empresariales	Entre el 2% y el 5%

Sin que se considere un incumplimiento de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni del artículo 41 de esta Ley, siempre y cuando dichos impuestos reúnan determinadas características como se verá a continuación.

La prestación de servicios profesionales

Se entenderá por ingresos por la prestación de servicios profesionales, las remuneraciones que deriven de servicios personales independientes que no estén asimiladas a los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, conforme al artículo 94 de la LISR. Las Entidades Federativas podrán gravar dentro del impuesto cedular sobre sueldos o salarios, los ingresos personales independientes que estén asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.

Las Entidades Federativas que establezcan dicho impuesto, únicamente podrán considerar como afecto a dicho impuesto, la utilidad gravable de los contribuyentes que sea atribuida a las bases fijas en las que proporcionen los servicios que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.

El artículo 106 de la LISR la forma o manera de cómo determinar la utilidad gravable, la cual consiste:

LOS INGRESOS ACUMULABLES
Menos:
LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS
UTILIDAD FISCAL
Menos:
LAS PERDIDAS FISCALES (ART. 109)
UTILIDAD GRAVABLE
Por:
TASA entre el 2 y el 5%
IMPUESTO CEDULAR CAUSADO

Cuando se presten los servicios fuera de la base fija, se considerará que la actividad se realiza en el local que sirva de base a la persona que proporcione dichos servicios.

Cuando un contribuyente tenga bases fijas en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la utilidad gravable obtenida por todas las bases fijas que tenga, y el resultado se dividirá entre éstas en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada base fija, respecto de la totalidad de los ingresos.

Por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles

El impuesto sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles corresponderá a la Entidad Federativa en donde se encuentre ubicado el inmueble de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

INGRESOS POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES
Menos:
GASTOS E INVERSIONES NECESARIOS PARA LA OBTENCION DE LOS INGRESOS
BASE PARA IMPUESTO CEDULAR
Por:
TASA entre el 2 y el 5%
IMPUESTO CEDULAR CAUSADO

Por la enajenación de bienes inmuebles

En el caso de personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes inmuebles, la tasa del impuesto que se podrá establecer será entre el 2% y el 5%, y se deberá aplicar sobre la ganancia obtenida por la enajenación de inmuebles ubicados en la Entidad Federativa de que se trate, con independencia de que el contribuyente tenga su domicilio fiscal fuera de dicha Entidad Federativa.

GANANCIA OBTENIDA POR LA ENAJENACION
Por:
TASA entre el 2 al 5%
IMPUESTO CEDULAR CAUSADO

Cuando el ingreso derive de la aportación de inmuebles que los fideicomitentes, personas físicas realicen a los fideicomisos a los que se refiere el artículo 187 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el impuesto cedular deberá considerar la ganancia en el mismo momento que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece para la acumulación de dicho ingreso.

Las Entidades Federativas que establezcan dicho impuesto cedular no podrán gravar la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

Por actividades empresariales

– *Del régimen general y de Incorporación*

Las Entidades Federativas que establezcan el impuesto mencionado, únicamente podrán gravar la utilidad gravable obtenida por los contribuyentes, por los establecimientos, sucursales o agencias que se encuentren en la Entidad Federativa de que se trate.

UTILIDAD GRAVABLE OBTENIDA
Por:
TASA entre el 2 al 5%
IMPUESTO CEDULAR CAUSADO

Cuando un contribuyente tenga establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, para determinar el impuesto que a cada una de ellas le corresponda, se deberá considerar la suma de la utilidad gravable obtenida por todos los establecimientos, sucursales o agencias que tenga, y el resultado se dividirá entre éstos en la proporción que representen los ingresos obtenidos por cada establecimiento, sucursal o agencia, respecto de la totalidad de los ingresos.

Disposiciones complementarias

El mencionado artículo 43 señala otras disposiciones que complementan lo anterior:

- Las Entidades Federativas podrán establecer distintas tasas dentro de los límites señalados por cada uno de los impuestos cedulares a que se refiere este artículo.
- La base de los impuestos cedulares deberá considerar los mismos ingresos y las mismas deducciones que se establecen en la LISR de carácter federal, para los ingresos similares a los contemplados en los impuestos cedulares citados, sin incluir la exclusión general ni el impuesto cedular local.

- Las Entidades Federativas podrán convenir con la Federación, a través de la SHCP, que los impuestos locales que en su caso se establezcan en su Entidad Federativa se paguen en las mismas declaraciones del impuesto sobre la renta federal.

8. EL IVA DE ACTOS ACCIDENTALES

El artículo 33 de la LIVA establece que cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que se deba pagar impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento. En las importaciones a que se refieren las fracciones II, III y V del artículo 24 de esta Ley, que se realicen en forma ocasional, el pago se hará en los términos antes mencionados. En las importaciones ocasionales de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28 de esta Ley. En estos casos no formulará declaración mensual ni llevará contabilidad; pero deberá expedir los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley y conservarlos durante el plazo a que se refiere el artículo 30, tercer párrafo del CFF.

Tratándose de enajenación de inmuebles por los que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a los que se firme la escritura; asimismo, expedirán un comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación y el impuesto retenido. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable en el caso a que se refiere el artículo 1o-A, fracción I de esta Ley.

Notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales

Al respecto el artículo 78 del RIVA señala que para los efectos del artículo 33 de la Ley, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, quedan relevados de la obligación de efectuar el cálculo y entero del impuesto a que s refiere dicho artículo cuando la enajenación de inmuebles se realice por contribuyentes que deban presentar declaraciones de este impuesto y exhiban copia sellada de las últimas declaraciones de pago.

Operaciones que no se consideran en forma accidental

El mismo artículo 78 menciona que no se consideran enajenaciones de bienes efectuadas en forma accidental, aquellas que realicen los contribuyentes obligados a presentar declaraciones de pago del impuesto.

9. IVA EN OPERACIONES CON GOBIERNO O INSTITUCIONES EXENTAS DE IMPUESTOS

De acuerdo a lo establecido en el artículo 3 de la LIVA deberán aceptar la traslación del impuesto a que se refiere el artículo 1 de esta Ley, y en su caso, pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo, las personas que a continuación se mencionan:

- La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados.
- Las instituciones y asociaciones de beneficencia privada.
- Las sociedades cooperativas.
- O cualquier otra persona que no cause impuestos federales o esté exento de ellos.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos, y sólo podrán acreditar el IVA que les haya sido trasladado en las erogaciones o el pagado en la importación, que se identifique exclusivamente con las actividades por las que estén obligados al pago del impuesto establecido en esta Ley o les sea aplicable la tasa del 0%. Para el acreditamiento se deberán cumplir con los requisitos previstos en la LIVA ya comentados en su oportunidad.

10. OPERACIONES A TRAVES DEL FACTORAJE FINANCIERO (ARTICULO 1-C DE LA LIVA)

De acuerdo al artículo 1-B de la LIVA, el impuesto se causa cuando las contraprestaciones han sido pagadas o bien cuando el interés del acreedor ha quedado plenamente satisfecho, situación que no es aplicable en el caso del factoraje financiero como a continuación de estudiará.

Pero antes de entrar al tema: ¿Qué es el factoraje financiero?

Según la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, se entiende por dicho concepto:

> **ARTICULO 419.** *Por virtud del contrato de factoraje, el factorante conviene con el factorado, quien podrá ser persona física o moral, en adquirir derechos de crédito que este último tenga a su favor por un precio determinado o determinable, en moneda nacional o extranjera, independientemente de la fecha y la forma en que se pague, siendo posible pactar cualquiera de las modalidades siguientes:*
>
> **I.** *Que el factorado no quede obligado a responder por el pago de los derechos de crédito transmitidos al factorante; o*
>
> **II.** *Que el factorado quede obligado solidariamente con el deudor, a responder del pago puntual y oportuno de los derechos de crédito transmitidos al factorante.*

La administración y cobranza de los derechos de crédito, objeto de los contratos de factoraje, deberá ser realizada por el factorante o por un tercero a quien éste le haya delegado la misma, en términos del artículo 430.

Ahora bien, en materia de IVA, dicho tema tiene un tratamiento especial, ya que en un momento el simple hecho de transmitir los derechos de cobro de las cuentas por cobrar de clientes a un tercero llamado factorante, jurídicamente se da por extinguida la obligación entre dicho clientes y su acreedor, sin embargo en la LIVA se permite una opción en cuanto al momento de la causación del impuesto.

IVA causado al momento de la transmisión de los documentos por cobrar

Todo ello lo encontramos en el artículo 1-C, en donde se menciona que los contribuyentes que transmitan documentos pendientes de cobro mediante una OPERACION DE FACTORAJE FINANCIERO, considerarán que reciben la contraprestación pactada, así como el IVA correspondiente a la actividad que dio lugar a la emisión de dichos documentos, EN EL MOMENTO EN EL QUE TRANSMITAN LOS DOCUMENTOS PENDIENTES DE COBRO.

Opción de causar el IVA al momento del cobro de los documentos por cobrar

No obstante en su segundo párrafo se indica que los contribuyentes, podrán optar por considerar que la contraprestación correspondiente a las actividades que dieron lugar a la emisión de los documentos mencionados, SE PERCIBE HASTA QUE SE COBREN DICHOS DOCUMENTOS.

Ahora bien, el último párrafo de dicho ordenamiento menciona que cuando los contribuyentes ejerzan dicha opción, deberán mantenerla durante el año de calendario en que sea ejercida, respecto de todos los documentos pendientes de cobro que transmitan.

– *Requisitos:*

Para acogerse de tal beneficio los contribuyentes deben cumplir con los siguientes requisitos:

I. En los contratos que amparen la transmisión de los documentos pendientes de cobro, se deberá consignar si los cedentes de los documentos EJERCEN LA OPCION prevista en el segundo párrafo de este artículo (causación de IVA a cobro de las cuentas por cobrar a los deudores), o bien, si se sujetarán a lo dispuesto en el primer párrafo. En el primer caso, se deberá especificar si la cobranza quedará a cargo del CEDENTE, del ADQUIRENTE o un TERCERO.

II. Quienes transmitan los documentos pendientes de cobro (LOS CEDENTES) SERAN LOS RESPONSABLES DE PAGAR EL IVA correspondiente al total del importe consignado en dichos documentos, sin descontar de su importe total, el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el adquirente.

III. Los ADQUIRENTES de los documentos pendientes de cobro deberán entregar a los contribuyentes (A LOS CEDENTES) dentro de los primeros diez días naturales de cada mes, ESTADOS DE CUENTA MENSUALES en los que se asentarán las CANTIDADES QUE SE HAYAN COBRADO en el mes inmediato anterior por los documentos pendientes de cobro que les hayan sido transmitidos, LAS FECHAS en las que se efectuaron los cobros, así como los descuentos, rebajas o bonificaciones que los adquirentes hayan otorgado a los deudores de los documentos pendientes de cobro. Los estados de cuenta deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF.

Adicionalmente, los contribuyentes (LOS CEDENTES) deberán cumplir con las obligaciones generales que en materia de expedición de comprobantes establece esta Ley, respecto de los cobros que por LOS DOCUMENTOS CEDIDOS les reporten los ADQUIRENTES, debiendo coincidir las fechas y montos contenidos en los citados comprobantes con los datos proporcionados por los adquirentes en los estados de cuenta mencionados.

En todo caso, la persona que entregue al deudor los comprobantes de las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro, deberá consignar en dichos comprobantes, la cantidad efectivamente pagada por el deudor, CUANDO LOS ADQUIRENTES LES HAYAN OTORGADO DESCUENTOS, REBAJAS O BONIFICACIONES.

Determinación del IVA a pagar

IV. *Cuando los ADQUIRENTES cobren los documentos pendientes de cobro, ya sea en forma total o parcial, deberán manifestar el monto cobrado respecto del documento correspondiente en el estado de cuenta que emitan, con el cual LOS CEDENTES de los documentos DEBERAN DETERMINAR EL IVA A SU CARGO, sin descontar de dicho valor el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el adquirente.*

Para tales efectos, el IVA se calculará:

Cantidad manifestada en el ESTADO DE CUENTA COMO COBRADA POR EL ADQUIRENTE

Entre

1.16.

RESULTADO

Menos:

La cantidad manifestada en el estado de cuenta como cobrada o FACTURAS EFECTIVAMENTE COBRADAS AL DEUDOR

(1) DIFERENCIA será el IVA a cargo del contribuyente (CEDENTE) que cedió los documentos pendientes de cobro.

EJEMPLO

IVA CAUSADO A PAGAR JULIO 20XX

DOCUMENTOS COBRADOS POR EL ADQUIRENTE SEGUN EDOS. DE CUENTA	61,514.80
ENTRE:	1.16
	53,030.00
MONTO PAGADO POR EL ADQUIRENTE	61,514.80
IVA CAUSADO	**8,484.80**

No cobro de los documentos en un PLAZO DE 6 MESES y pago del IVA

> **V.** *Cuando hayan transcurrido SEIS MESES a partir de la FECHA DE EXIGIBILIDAD del pago de los documentos pendientes de cobro, sin que las cantidades reflejadas en dichos documentos SE HAYAN COBRADO por los adquirentes o un tercero directamente al deudor original y no sean exigibles al cedente de los documentos pendientes de cobro, este último (EL CEDENTE) CONSIDERARA CAUSADO EL IVA A SU CARGO, en el primer día del mes siguiente posterior al período a que se refiere este párrafo (SEIS MESES)*

- *Cálculo del IVA*

MONTO PAGADO POR EL ADQUIRENTE en la adquisición del documento, sin descontar de dicho valor el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el adquirente

Entre

1.16.

RESULTADO

Menos:

Monto PAGADO POR EL ADQUIRENTE en la adquisición de los citados documentos, sin descontar de dicho valor el monto correspondiente al cargo financiero

(1) DIFERENCIA será el IVA a cargo del contribuyente (CEDENTE) que cedió los documentos pendientes de cobro.

EJEMPLO

FACTURA F-0013	3 DE JUNIO	46,669.12
MENOS:		
PAGOS DEL ADQUIRENTE AL CEDENTE	10 DE ENERO	40,232.00
	1 DE FEBRERO	6,437.12
		46,669.12
	SALDO	0.00

NOTA: EL ADQUIRENTE COBRA EFECTIVAMENTE SEIS MESES DESPUES AL DEUDOR

IVA CAUSADO EN DICIEMBRE 20XX A PAGAR EL PROXIMO MES DIA 17

MONTO PAGADO POR EL ADQUIRENTE A LA CEDENTE		46,669.12
ENTRE:		1.16
		40,232.00
MENOS:		
MONTO PAGADO POR EL ADQUIRENTE		46,669.12
	IVA CAUSADO	6,437.12

En caso tal factura del mes de junio se cobra al deudor 6 meses después (enero y febrero del siguiente año), por parte del adquirente, por lo que al día siguiente ajeno a que se cobre o no, se debe causar el IVA correspondiente, para pagarse al mes siguiente a más tardar el día 17.

- *Cobro parcial de la operación anterior.*

Cuando el ADQUIRENTE haya efectuado algún cobro parcial a cuenta de la contraprestación total consignada en los documentos pendientes de cobro, el cedente de los documentos mencionados podrá disminuir del IVA determinado a su cargo conforme al párrafo anterior, el impuesto al valor agregado que haya sido previamente determinado por dicho cobro parcial, conforme a lo señalado en la fracción IV anterior.

(1) DIFERENCIA A CARGO DEL CEDENTE

Menos:

El IVA que haya sido previamente determinado por dicho cobro parcial, conforme a la fracción IV anterior.

IVA NETO A PAGAR A CARGO DEL CEDENTE

Recuperaciones posteriores al sexto mes de la fecha de exigibilidad

VI. Tratándose de recuperaciones posteriores al sexto mes de la FECHA DE EXIGIBILIDAD del pago de los documentos pendientes de cobro a que se refiere la fracción V anterior, de cantidades cuyo monto ADICIONADO de las que se hubieran cobrado con anterioridad correspondientes al mismo documento sea mayor a la suma de las cantidades recibidas por el cedente como pago por la enajenación de los documentos pendientes de cobro, sin descontar el cargo financiero, e incluyendo los anticipos que, en su caso, haya recibido, EL ADQUIRENTE deberá reportar dichas recuperaciones en el estado de cuenta del mes en el que las cobre.

El contribuyente calculará el impuesto al valor agregado a su cargo:

Total de la cantidad cobrada por el adquirente

Entre:

1.16.

Resultado obtenido

Menos:

Monto total cobrado

DIFERENCIA será el impuesto al valor agregado a cargo del cedente

Menos:

IVA a cargo que previamente se haya determinado de conformidad con lo establecido en la fracción V de este artículo (IVA YA PAGADO)

IVA NETO DETERMINADO Y A PAGAR

Cuando los adquirentes omitan proporcionar al cedente los estados de cuenta correspondientes a los cobros a que se refiere esta fracción, serán responsables sustitutos respecto del pago del impuesto correspondiente a la recuperación adicional, cuando dicha omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.

Enajenación por parte del adquirente a un tercero de las cuentas por cobrar

VII. Cuando los adquirentes enajenen a un tercero los documentos pendientes de cobro, SERAN RESPONSABLES de obtener por parte del tercero la información relativa a las cantidades que se cobren por los documentos que hubieran sido enajenados, así como las fechas en las que se efectúen los referidos cobros, con el objeto de incluir dicha información en los estados de cuenta a que se hace referencia en la fracción III que antecede (estados de cuenta mensuales).

Cobro de las cuentas por cobrar por parte de cedente

Cuando la cobranza de los documentos pendientes de cobro quede a cargo del cedente, el ADQUIRENTE no estará obligado a proporcionar los estados de cuenta a que se refiere este artículo, debiendo el cedente de los documentos mencionados determinar el IVA a su cargo en los términos establecidos en la fracción IV de este artículo (Determinación del IVA por pagar).

Procedimiento descrito no aplicable para operaciones exentas o 0%

No será aplicable lo dispuesto en el presente artículo cuando los documentos pendientes de cobro cedidos, tengan su origen en una actividad que se encuentre exenta de pago del impuesto al valor agregado o afecta a la tasa del 0%.

Conclusión

Por todo lo argumentados y analizado se concluye que contribuyentes que transmitan documentos pendientes de cobro mediante una operación de factoraje financiero, acorde con lo estatuido por la LIVA en su artículo 1-C, permite que la causación del impuesto se pueda diferir hasta seis meses se cobren o no tales documentos.

Recuerda

El conocer determinados temas especiales como son los sujetos a quienes se les debe retener el impuesto, el tratamiento de las devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones y de los saldos mensuales a favor para su devolución y compensa-

ción en algunos casos, así como el saber de los impuestos cedulares, del IVA de actos accidentales y del mismo impuesto en operaciones con gobierno o instituciones exentas de impuestos, proporciona más elementos para una mejor comprensión y aplicación de la LIVA sin olvidar la importancia que revisten tanto el RIF y las operaciones a través del factoraje financiero.

Sugerencias

- ☐ Complementar el estudio de algunos temas con el apoyo de las reglas de carácter general vigentes al 2021, en lo relativo a: retención del IVA y su devolución, ademas de analizar el formato 32: aviso de devolución.

Evaluación

1. Una persona moral vende a otra persona moral desperdicios industriales por 50,000 pesos ¿Cuál es el monto del IVA que le debe retener?

2. Una persona física efectúa una compra de ciertos productos por 20,000 pesos, y al mes siguiente le realizan un descuento por 2,000 pesos ¿qué debe hacer para efectos del acreditamiento del impuesto en el mes de la compra y en el mes en que se realiza el descuento?

3. Cuándo un contribuyente en el mes del pago del IVA obtiene un saldo a favor ¿Qué opciones puede ejercer?

4. El impuesto cedular es federal o estatal.

5. ¿En qué casos se origina el IVA por actos accidentales?

6. Cuando el gobierno de la Ciudad de México realiza uno de los supuestos por ejemplo: Compra o adquiere, que menciona el artículo 1-A de la LIVA, tiene la obligación de retener el impuesto correspondiente.

7. Cite algunas ventajas financieras que devienen del RIF y de las operaciones de factoraje financiero.

Ⓢ CAPITULO XIV

OBLIGACIONES EN MATERIA DE IVA

Objetivo General

Que el alumno conozca cuáles son las obligaciones fiscales de los contribuyentes para efectos del IVA de carácter accesorio.

Objetivos Específicos

Al finalizar la lectura del capítulo, el alumno será capaz de:

1. Conocer cuales son las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes, en general.

2. Tener conocimientos algunas obligaciones fundamentales que deben de efectuar los sujetos pasivos de este impuesto.

1. DE LAS OBLIGACIONES ACCESORIAS DE ESTOS CONTRIBUYENTES

Además de las obligaciones de estos contribuyentes ya mencionadas a los largo de la presente obra, el artículo 32 de la LIVA reitera algunas de ellas y menciona otras.

Las personas físicas y morales, y quienes realicen actos o actividades a los cuales se les aplique la tasa del 0% y 16% estarán obligados a lo siguiente:

De la contabilidad

Llevar contabilidad de conformidad con el CFF y su Reglamento.

De los comisionistas

Los comisionistas separarán los actos o actividades que realice por cuenta propia, de los que realice por parte del comitente.

Expedición de comprobantes

Expedir y entregar comprobantes fiscales.

Presentación de declaraciones

Presentar las declaraciones establecidas en esta Ley. Sólo se presentará una declaración de pago sin importar el número de establecimientos permanentes que el contribuyente tenga. Lo aquí dispuesto no es aplicable a las importaciones ni a la enajenación de bienes y prestación de servicios que se den en forma accidental.

Por retenciones del IVA

Expedir comprobantes fiscales por las retenciones del impuesto que se efectúen en los casos previstos en el artículo 1o.-A, y proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, la información sobre las personas a las que les hubieren retenido el impuesto establecido en la LIVA, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

Cuando la Federación y sus organismos descentralizados efectúen retenciones en términos del artículo 1-A por los actos señalados en el artículo 3, también estarán obligados a cumplir con lo establecido en esta fracción.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención del impuesto en los términos del artículo 1o-A, fracción II, inciso a) de esta Ley, podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes, les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como constancia de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones (adición tercer párrafo, fracción V de la LIVA, 2020).

Aviso de retención

Si de manera regular se efectúan las retenciones por los actos o actividades comprendidos en los artículos 1-A y 3, tercer párrafo, se presentará aviso de ello a las oficinas autorizadas dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.

Proporcionar información del IVA en declaraciones de ISR

Proporcionar la información que del impuesto al valor agregado se les solicite en las declaraciones del impuesto sobre la renta.

Declaración mensual de operaciones con proveedores

Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información (por ejemplo: mes de la información septiembre, a informar a más tardar el 17 de noviembre).

Declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) a cargo de personas morales, formato, período y medio de presentación

En correspondencia con la regla 4.5.1. de la RMF, para los efectos del artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley del IVA, los contribuyentes personas morales proporcionarán la información a que se refieren las citadas disposiciones, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

Tratándose de contribuyentes personas físicas, proporcionarán la información a que se refiere el párrafo anterior, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información, con excepción de los contribuyentes del RIF que cumplan con lo dispuesto en el artículo 5-E de la Ley del IVA.

La información a que se refiere la presente regla, se deberá presentar a través de la página de Internet del SAT mediante el formato electrónico A-29 “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros”, contenido en el Anexo 1, rubro A, numeral 5.

Los contribuyentes que hagan capturas de más de 40,000 registros, deberán presentar la información ante la ADSC (Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente) que corresponda a su domicilio fiscal, en disco compacto (CD), o unidad de memoria extraíble (USB), los que serán devueltos al contribuyente después de realizar las validaciones respectivas.

En el campo denominado "Monto del IVA pagado no acreditable incluyendo importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)" del formato electrónico A-29 "Declaración Informativa de Operaciones con Terceros" se deberán anotar las cantidades que fueron trasladadas al contribuyente, pero que no reúnen los requisitos para ser considerado IVA acreditable, por no ser estrictamente indispensables, o bien, por no reunir los requisitos para ser deducibles para el ISR, de conformidad con el artículo 5, fracción I de la Ley del IVA, el llenado de dicho campo no será obligatorio tratándose de personas físicas.

En el campo denominado "proveedor global", se señalará la información de los proveedores que no fueron relacionados en forma individual en los términos de la regla 4.5.2.

Es importante hacer la acotación que según reglas de la RMF, algunos contribuyentes ya no están obligados a presentar la DIOT.

Copropiedad, sociedad conyugal, socios y asociados

Los copropietarios y consortes cumplirán sus obligaciones a través de un representante común y los asociados y socios que presten servicios personales independientes lo harán a través de las asociaciones y sociedades (ver artículo 76 RIVA).

Recuerda:

Los contribuyentes de este impuesto además de la obligación principal tienen además otras obligaciones de tipo accesorio que no implican pago de impuesto pero de no cumplirlas les ocasiona el pago de multas, de ahí su importancia.

Sugerencias

Remitirse al libro *Aplicación Práctica del Código Fiscal* en el tema de la "Infracciones, Sanciones y Delitos Fiscales", para valorar la incidencia financiera del no cumplimiento de las mencionadas obligaciones; así como el tema relativo a las "Obligaciones formales y sus elementos instrumentales", con la finalidad de complementar el tema concerniente a los comprobantes fiscales y sus requisitos.

Evaluación

1. ¿Cuál sería la repercusión de no retener el IVA por parte de los sujetos obligados?

2. Menciona tres obligaciones fundamentales en general que deben de cumplir estos contribuyentes.

3. En el caso de una copropiedad a nombre de quién se debe de expedir los comprobantes.

4. ¿Qué significa la DIOT?

ANEXO - ELEMENTOS INSTRUMENTALES PARA APLICAR EN EL 2021

Como un complemento a todo lo anterior, se dan a conocer dos fuentes básicas que coadyuvan a la correcta interpretación y por ende a la aplicación estricta de la LIVA, siendo éstas:

a) LA RESOLUCION MISCELANEA FISCAL (RMF)
b) LOS CRITERIOS DEL SAT

RMF. Son reglas generales emitidas por el SAT, que le permiten al contribuyente de IVA, entre otros, la aplicación de dicha disposición tributaria, las cuales tienen por esencia:

Agrupar el conocimiento de las reglas generales dictadas por las autoridades fiscales, con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes; en donde además se dan a conocer las fichas de trámites fiscales. Dichas fichas, salvo señalamiento expreso, no eximen del cumplimiento de los requisitos señalados en las disposiciones fiscales aplicables.

CRITERIOS. El artículo 33, en su penúltimo párrafo, indica que las autoridades fiscales también están obligadas a: "…dar a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquellos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el DOF. En sí, son los criterios de interpretación que las unidades administrativas del SAT deberán seguir en materia de impuestos internos.

Siendo AMBAS fuentes del conocimiento impositivo imprescindibles para efectos del quehacer teórico como práctico, los cuales a continuación se transcriben, en lo relativo al Impuesto al Valor Agregado.

RESOLUCION MISCELANEA FISCAL 2021
(Publicada el 29 de diciembre de 2020)

TITULO 2. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Capítulo 2.3. Devoluciones y compensaciones

Devolución del IVA para organismos ejecutores derivado de Convenios de Cooperación Técnica

2.3.1. *Para los efectos de lo dispuesto en los Convenios de Cooperación Técnica celebrados entre los Estados Unidos Mexicanos y otros países, que se encuentren vigentes y contengan una cláusula que establezca que las aportaciones realizadas por el país contratante no se utilizarán para el pago de contribuciones, las agencias de cooperación en su carácter de organismos ejecutores, que realicen la adquisición de bienes o reciban servicios, que se destinen de forma exclusiva para el desarrollo de los proyectos o programas de cooperación técnica aprobados con base en dichos Convenios, podrán solicitar la devolución del IVA que se les hubiera trasladado y que hayan pagado efectivamente, sin que en ningún caso se considere el IVA correspondiente a cualquier gasto distinto a los indicados.*

Para los efectos de lo establecido en el párrafo anterior, las agencias de cooperación deberán presentar en forma mensual, ante la ACFGCD de la AGGC, a través de la persona designada por dichas agencias ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, la solicitud de devolución del IVA que se les hubiera trasladado y que hayan pagado efectivamente, mediante la forma oficial y su anexo correspondiente que para tal efecto se den a conocer a través de dicha Secretaría.

La ACFGCD de la AGGC, podrá solicitar documentación adicional que sea necesaria para el trámite de la devolución del IVA, la cual deberá ser presentada por las agencias de cooperación, en un plazo no mayor a treinta días contados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del requerimiento respectivo y en caso de que no se proporcione la información solicitada o que no se atienda el requerimiento en el plazo señalado, se tendrá por no presentada la solicitud de devolución.

CFF 1

Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes del sector agropecuario

2.3.3. *Para los efectos del artículo 22, primer y séptimo párrafos del CFF y la regla 2.3.4., las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas de conformidad con el artículo 74, sexto párrafo de la Ley del ISR, podrán obtener la devolución del IVA en un plazo máximo de veinte días, siempre que además de presentar solicitud de devolución de conformidad con la citada regla, cumplan con lo siguiente:*

I. *Contar con la e.firma o la e.firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para los efectos del artículo 32-D del CFF.*

II. *El monto de la devolución no exceda la cantidad de $1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.).*

III. *Que las últimas doce solicitudes de devolución no hayan sido negadas total o parcialmente por la autoridad fiscal, en más del 20% del monto solicitado y siempre que éste no exceda de $1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.). Cuando se hayan emitido las resoluciones negativas a las solicitudes de devolución, dichas resoluciones deberán estar debidamente fundadas y motivadas.*

El requisito a que se refiere esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución o que hayan presentado menos de doce solicitudes.

IV. *Hayan enviado, por el periodo por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6.*

Los contribuyentes a que se refiere esta regla deberán presentar por única vez, al momento de ejercer la opción a que se refiere la misma, a través de la solicitud de devolución que realicen conforme a la regla 2.3.4., la información y documentación señalada en la ficha de trámite 159/CFF "Solicitud de Devolución del IVA a contribuyentes del sector agropecuario", contenida en el Anexo 1-A.

El beneficio a que se refiere la presente regla no procederá:

a) *A los contribuyentes a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del CFF, una vez que se haya publicado en el DOF y en el Portal del SAT el listado a que se refiere el cuarto párrafo del artículo citado.*

b) *A los contribuyentes que soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en el listado a que se refiere el inciso anterior.*

c) *A los contribuyentes que se les hubiere dejado sin efectos el certificado emitido por el SAT de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H, fracción X, en relación con el artículo 17-H Bis, ambos del CFF, así como por los supuestos previstos en las fracciones XI y XII del referido artículo 17-H; durante el periodo de solicitud de devolución de que se trate.*

Tampoco será aplicable el plazo a que se refiere el primer párrafo de esta regla, cuando la autoridad notifique al contribuyente un requerimiento en los términos del artículo 22, séptimo párrafo del CFF, o bien, cuando ejerza las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22, décimo párrafo, en relación con el artículo 22-D, ambos del CFF, por lo que la resolución de las solicitudes de devolución se sujetará a los plazos establecidos en el artículo 22 del mismo ordenamiento legal.

CFF 17-H, 22, 22-D, 28, 32-D, 69-B, LISR 74, RCFF 33, 34, RMF 2021 2.1.39., 2.3.4., 2.8.1.6.

Devolución de saldos a favor del IVA

2.3.4. *Para los efectos del artículo 22, primer párrafo del CFF y la regla 2.3.8., los contribuyentes del IVA solicitarán la devolución de las cantidades que tengan a su favor, utilizando el FED, disponible en el Portal del SAT, acompañando la documentación que señalen las fichas de trámite de solicitud de devolución del IVA que correspondan, contenidas en el Anexo 1-A.*

Las personas físicas que tributan en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR, deberán, acompañar a su solicitud de devolución la información de los anexos 7 y 7-A, los cuales se obtienen en el Portal del SAT al momento en el que el contribuyente ingresa al FED.

Para los efectos de esta regla, los contribuyentes deberán tener presentada con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, la DIOT correspondiente al periodo por el cual se solicita dicha devolución, salvo que se trate de contribuyentes que por aplicar alguna facilidad administrativa o disposición legal tengan por cumplida dicha obligación.

CFF 22, RMF 2021 2.3.8.

Transferencias electrónicas

2.3.5. *Para los efectos de los artículos 22, séptimo párrafo y 22-B del CFF, el número de cuenta bancaria activa para transferencias electrónicas debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México que deberá proporcionarse en el FED, disponible en el Portal SAT, será la CLABE a 18 dígitos proporcionada por las instituciones de crédito participantes en el Sistema de Pagos Electrónicos Interbancarios (SPEI) que administra el Banco de México.*

CFF 22, 22-B

Procedimiento para consultar el trámite de devolución

2.3.6. *Para los efectos del artículo 22 del CFF, los contribuyentes podrán consultar el estado que guarda el trámite de su devolución, a través del Portal del SAT, de conformidad con la ficha de trámite 38/CFF "Consulta del trámite de devolución por Internet", contenida en el Anexo 1-A. Para acceder a la consulta citada será necesario que los contribuyentes cuenten con su clave en el RFC y su e.firma, su e.firma portable o contraseña.*

CFF 22

Devolución del IVA por una institución fiduciaria

2.3.7. *Para los efectos de los artículos 22 y 22-C del CFF, así como de las reglas 2.3.4. y 2.3.8., se tendrá por cumplido lo dispuesto en el artículo 74, primer párrafo, fracción II del Reglamento de la Ley del IVA, cuando la institución fiduciaria presente por cuenta de las personas que realicen actividades por las que se deba pagar el IVA a través de un fideicomiso, la solicitud de devolución, a través del Portal del SAT, siempre que haya inscrito en el RFC a dicho fideicomiso y acompañe a su solicitud o aviso, un escrito mediante el cual manifieste expresamente su voluntad de asumir la responsabilidad solidaria por el IVA que se deba pagar con motivo de las actividades realizadas a través del fideicomiso de que se trate, así como de cumplir con las obligaciones previstas en la Ley del IVA, su Reglamento y esta Resolución.*

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, en ningún caso podrán considerar como impuesto acreditable el IVA que sea acreditado por la institución fiduciaria, el que le haya sido trasladado al fideicomiso ni el que éste haya pagado con motivo de la importación. Tampoco podrán compensar, acreditar o *solicitar la devolución de los saldos a favor generados por las operaciones del fideicomiso.*

CFF 22, 22-C, RCFF 22, RLIVA 74, RMF 2021 2.3.4., 2.3.8., 2.3.10., 2.4.14. 2.4.15.

Formato de solicitud de devolución

2.3.8. *Para los efectos del artículo 22-C del CFF, las solicitudes de devolución deberán presentarse mediante el FED, disponible en el Portal del SAT y los anexos 2, 2-A, 2-A-Bis, 3, 4, 8, 8-A, 8-A-Bis, 8-B, 8-C, 9, 9-Bis, 9-A, 9-B, 9-C, 10, 10-Bis, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-E, 10-F, 11, 11-A, 12, 12-A, 13, 13-A y 14-A, según corresponda, contenidos en el Anexo 1, así como cumplir con las especificaciones siguientes:*

I. *Tratándose de los contribuyentes que sean competencia de la AGGC o de la AGH, la información de los anexos antes señalados deberá ser capturada en el programa electrónico F3241 disponible en el Portal del SAT. El llenado de los anexos se realizará de acuerdo con el instructivo para el llenado del mencionado programa electrónico, mismo que estará también disponible en el citado Portal. Por lo que respecta a los anexos 2, 3 y 4, deberán adjuntar el archivo en formato (.zip) de forma digitalizada.*

II. *Las personas físicas que tributan en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR, deberán acompañar a su solicitud de devolución la información de los anexos 7 y 7-A, los cuales se obtienen en el Portal del SAT al momento en el que el contribuyente ingresa al FED.*

Tratándose de las personas físicas que soliciten la devolución del saldo a favor en el ISR en su declaración del ejercicio de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.3.2., se estará a los términos de la misma.

Las personas físicas que perciban ingresos por sueldos y salarios, que tengan remanentes de saldos a favor del ISR no compensados por los retenedores en términos del artículo 97, cuarto párrafo de la Ley del ISR, deberán cumplir con lo señalado en la ficha de trámite 13/CFF "Solicitud de Devolución de cantidades a favor de otras Contribuciones", contenida en el Anexo 1-A.

Los contribuyentes que tengan cantidades a favor y soliciten su devolución, además de reunir los requisitos a que se refieren las disposiciones fiscales, en el momento de presentar la solicitud de devolución deberán contar con el certificado de la e.firma o la e.firma portable. Tratándose de personas físicas que no estén obligadas a inscribirse ante el RFC, cuyos saldos *a favor o pagos de lo indebido sean inferiores a $10,000.00, (diez mil pesos 00/100 M.N.) no será necesario que cuenten con el citado certificado, por lo cual dichas cantidades podrán ser solicitadas a través de cualquier Módulo de Servicios Tributarios de las ADSC.*

En términos del primer párrafo de la presente regla, las solicitudes de devolución de "Resolución o Sentencia", "Misiones Diplomáticas", "Organismos Internacionales" y "Extranjeros sin Establecimiento Permanente que no cuenten con Registro Federal de Contribuyentes", se deberán presentar en cualquier Módulo de Servicios Tributarios de las ADSC, salvo que se trate de contribuyentes que sean competencia de la AGGC, los cuales deberán presentar directamente el escrito y la documentación en las ventanillas de dicha unidad administrativa, ubicada en Avenida Hidalgo No. 77, Módulo III, planta baja, Colonia Guerrero, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06300, Ciudad de México.

Tratándose de los contribuyentes de la competencia de la AGH, en el caso de "Extranjeros sin Establecimiento Permanente que no cuenten con Registro Federal de Contribuyentes" y opcionalmente en el supuesto de "Resolución o Sentencia", los trámites deberán presentarse directamente en la oficialía de partes de dicha unidad administrativa, ubicada en Valerio Trujano No. 15, Módulo VIII, planta baja, Colonia Guerrero, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06300, Ciudad de México.

En los casos de "Extranjeros sin Establecimiento Permanente que no cuenten con Registro Federal de Contribuyentes" y de "Resolución o Sentencia", cuando se trate de solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal con motivo de operaciones de comercio exterior, en términos del primer párrafo de esta regla, los trámites deberán presentarse en la ventanilla de la AGACE, ubicada en Avenida Paseo de la Reforma No. 10, Piso 26, Colonia Tabacalera, Alcaldía Cuauhtémoc, C.P. 06010, Ciudad de México.

CFF 22, 22-C, LISR 97, RMF 2021 1.6., 2.3.2.

Aviso de compensación

2.3.9. *Para los efectos del artículo 23, primer párrafo del CFF, el aviso de compensación respecto de cantidades a su favor se presentará a través del Portal del SAT, acompañado, según corresponda, de los anexos 2, 2-A, 2-A-Bis, 3, 6, 8, 8-A, 8-A-Bis, 8-B, 8-C, 9, 9-Bis, 9-A, 9-B, 9-C, 10, 10-Bis, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-E, 10-F, 11, 11-A, 12, 12-A, 13, 13-A, 14 y 14-A:*

I. *Tratándose de los contribuyentes que sean competencia de la AGGC o de la AGH, la información de los anexos antes* *señalados deberá ser capturada en el programa electrónico F3241 disponible en el Portal del SAT. Por lo que respecta a los anexos 2, 3, 5 y 6, deberán adjuntar el archivo en formato .zip de forma digitalizada.*

Tratándose de remanentes que se compensen no será necesaria la presentación de los anexos antes señalados.

II. *Las personas físicas que tributan en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR, deberán proporcionar la información del anexo 7-A, el cual se obtiene en el Portal del SAT al momento en el que el contribuyente ingresa al FED.*

La documentación e información a que se refiere esta regla deberá enviarse a través del Portal del SAT, de acuerdo con los siguientes plazos:

Sexto dígito numérico de la clave en el RFC	**Día siguiente a la presentación de la declaración en que se hubiere efectuado la compensación**
1 y 2	Sexto y séptimo día siguiente
3 y 4	Octavo y noveno día siguiente
5 y 6	Décimo y décimo primer día siguiente
7 y 8	Décimo segundo y décimo tercer día siguiente
9 y 0	Décimo cuarto y décimo quinto día siguiente

El llenado de los anexos se realizará de acuerdo con el Instructivo para el llenado del programa electrónico, mismo que estará también disponible en el citado Portal.

CFF 17-A, 23, 32-A, RMF 2021 2.3.10., 2.8.4., 2.10.

Compensación de cantidades a favor generadas hasta el 31 de diciembre de 2018

2.3.10. *Para los efectos de los artículos 23, primer párrafo del CFF, 6, primer párrafo de la Ley del IVA, 5, tercer párrafo de la Ley del IEPS, los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración que tengan cantidades a su favor generadas al 31 de diciembre de 2018 y sean declaradas de conformidad con las disposiciones fiscales, que no se hubieran compensado o solicitado su devolución, podrán optar por compensar dichas cantidades contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que deriven de impuestos federales* *distintos de los que causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice.*

Tratándose de saldos a favor de IVA, los contribuyentes que opten por compensar, deberán presentar la DIOT en aquellos casos que no se encuentren relevados de dicha obligación, con anterioridad a la presentación de la declaración en la cual se efectúa la compensación.

CFF 17-A, 23, LIVA 6, LIEPS 5, 25, RMF 2021 2.3.9., 2.3.12.

Cumplimiento de la obligación de presentar aviso de compensación

2.3.12. *Para efectos del artículo 23, primer párrafo del CFF, los contribuyentes que presenten sus declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales a través del "Servicio de Declaraciones y Pagos", a que se refieren las Secciones 2.8.1. y 2.8.4., en las que resulte saldo a cargo por adeudo propio y opten por pagarlo mediante compensación de cantidades que tengan a su favor, manifestadas en declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales correspondientes al mismo impuesto, presentados de igual forma a través del "Servicio de Declaraciones y Pagos", tendrán por cumplida la obligación de presentar el aviso de compensación, así como los anexos a que se refiere la regla 2.3.9.*

No obstante lo anterior, tratándose de contribuyentes personas físicas que tributan en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR, deberán presentar la información que señala la regla 2.3.9., fracción II.

CFF 23, 31, RMF 2021 2.3.9., 2.8.1., 2.8.4.

Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes que producen y distribuyen productos destinados a la alimentación

2.3.13. *Para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b), y 6 de la Ley del IVA, y 22, primer y séptimo párrafos del CFF, las personas físicas y morales que se dediquen a la producción o distribución de productos destinados a la alimentación, sujetos a la tasa del 0%, podrán obtener la resolución a su solicitud de devolución de saldos a favor del IVA en un* *plazo máximo de veinte días contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente, siempre que:*

I. *El saldo a favor solicitado se haya generado y declarado a partir de enero de 2016.*

II. *La actividad de producción o distribución de productos destinados a la alimentación, sujetos a la tasa del 0%, representen el 90% de su valor de actos y actividades, distintos a la importación, en el periodo que se solicite en devolución.*

III. *El pago de las erogaciones que generan el IVA acreditable se haya realizado mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o transferencia electrónica de fondos, salvo aquellas erogaciones en efectivo a que se refiere el artículo 27, fracción III de la Ley del ISR.*

IV. *Cuenten con la e.firma o la e.firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para efectos de lo dispuesto en el artículo 32-D del CFF.*

V. *Que en los doce meses anteriores al mes en que se presente la solicitud de devolución conforme a la presente regla, el contribuyente no tenga resoluciones por las que se le hayan negado total o parcialmente cantidades solicitadas en devolución por concepto del IVA, en más del 20% del monto acumulado de las cantidades solicitadas en devolución y siempre que dicho monto acumulado no exceda de $5´000,000.00 (cinco millones de pesos 00/100 M.N.).*

El requisito a que se refiere esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución.

VI. *Hayan enviado, por el periodo por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6.*

VII. *Tratándose del IVA que derive de operaciones entre partes relacionadas o empresas de un mismo grupo, deberá comprobarse el pago, entero o acreditamiento del IVA trasladado en dichas operaciones.*

La solicitud de devolución se deberá presentar a través del FED ingresando la solicitud en la modalidad "IVA de productos destinados a la alimentación", conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. y la ficha de trámite 181/CFF "Solicitud de devolución de saldos a favor del IVA para los contribuyentes que producen y distribuyen productos destinados a la alimentación", contenida en el Anexo 1-A.

La primera solicitud de devolución se resolverá en un plazo regular de cuarenta días; las subsecuentes en un plazo de veinte días. Los contribuyentes, previo a la presentación de su primera solicitud de devolución, podrán solicitar a la autoridad fiscal que revise la información y documentación con la que cuente en ese momento. Para tales efectos, la autoridad fiscal contará con un plazo de quince días para su revisión, lo cual no garantiza la procedencia de la solicitud de devolución.

Cuando por las características del producto, no se tenga la certeza de que se trata de los destinados a la alimentación, la autoridad podrá verificar mediante dictamen de laboratorio si dicho producto se ubica en lo previsto en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA. En este caso, el plazo para resolver la solicitud de devolución será el previsto en el séptimo párrafo del artículo 22 del CFF.

El beneficio del plazo expedito a que se refiere la presente regla no procederá, cuando:

a) *Se trate de contribuyentes cuyos datos estén publicados en el Portal del SAT, al momento de presentar su solicitud de conformidad con lo dispuesto en los párrafos penúltimo, fracciones I, II, III, IV y último del artículo 69 del CFF, así como a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del mismo Código, una vez que se haya publicado en el DOF y en el Portal mencionado el listado a que se refiere el cuarto párrafo del citado artículo 69-B;*

b) *Los contribuyentes soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en la publicación o el listado a que se refieren los artículos 69 o 69-B del CFF, señalados en el inciso anterior;*

c) *Al contribuyente se le hubiere dejado sin efectos el certificado emitido por el SAT de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X, en relación con el artículo 17-H Bis, ambos del CFF, así como por los supuestos previstos en las fracciones XI y XII del referido artículo 17-H; durante el periodo de solicitud de devolución de que se trate;*

d) *Se trate de contribuyentes que elaboren o distribuyan suplementos alimenticios, materias primas o insumos que se incorporen dentro de un proceso de industrialización o transformación a productos destinados a la alimentación, cuando estos no puedan ser ingeridos directamente por las personas o animales.*

Tampoco será aplicable el plazo a que se refiere el primer párrafo de esta regla, cuando la autoridad notifique al contribuyente un requerimiento en los términos del artículo 22, sépti-

mo párrafo del CFF, o bien, cuando ejerza las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22, décimo párrafo, en relación con el artículo 22-D, ambos del CFF, por lo que la resolución de las solicitudes de devolución se sujetará a los plazos establecidos en el artículo 22 del mismo ordenamiento legal.

CFF 17-H Bis, 22, 22-D, 28, 32-D, 69, 69-B, LISR 27, LIVA 2-A, 6, RCFF 33, 34, RMF 2021 2.1.39., 2.3.4., 2.8.1.6.

Devolución de saldos a favor del IVA para los contribuyentes que producen y distribuyen medicinas de patente

2.3.14. *Para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b), y 6 de la Ley del IVA, y 22, primer y séptimo párrafos del CFF, las personas físicas y morales que se dediquen a la producción o distribución de medicinas de patente, podrán obtener la resolución a su solicitud de devolución de saldos a favor del IVA en un plazo máximo de veinte días contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente, siempre que:*

I. *El saldo a favor solicitado se haya generado y declarado a partir de enero de 2016.*

II. *La producción o distribución de medicinas de patente represente el 90% de su valor total de actos y actividades, distintos a la importación, en el periodo que se solicite la devolución.*

III. *El pago de las erogaciones que generan el IVA acreditable se hayan realizado mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o transferencia electrónica de fondos, salvo aquellas erogaciones en efectivo a que se refiere el artículo 27, fracción III de la Ley del ISR.*

IV. *Cuenten con la e.firma o la e.firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para efectos de lo dispuesto en el artículo 32-D del CFF.*

V. *Que en los doce meses anteriores al mes en que se presente la solicitud de devolución conforme a la presente regla, el contribuyente no tenga resoluciones por las que se le hayan negado total o parcialmente cantidades solicitadas en devolución por concepto del IVA en más del 20% del monto acumulado de las cantidades solicitadas en devolución y siempre que dicho monto acumulado no exceda de $5´000,000.00 (cinco millones de pesos 00/100 M.N.).*

El requisito a que se refiere esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución.

VI. *Hayan enviado por el periodo por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6.*

VII. *Tratándose del IVA que derive de operaciones entre partes relacionadas o empresas de un mismo grupo, deberá comprobarse el pago, entero o acreditamiento del IVA trasladado en dichas operaciones.*

La solicitud de devolución se deberá presentar a través del FED ingresando la solicitud en la modalidad "IVA Medicinas de Patente" conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. y la ficha de trámite 182/CFF "Solicitud de devolución de saldos a favor del IVA para los contribuyentes que producen y distribuyen medicinas de patente", contenida en el Anexo 1-A.

La primera solicitud de devolución se resolverá en un plazo regular de cuarenta días; las subsecuentes en un plazo de veinte días. Los contribuyentes, previo a la presentación de su primera solicitud de devolución, podrán solicitar a la autoridad fiscal que revise la información y documentación con la que cuente en ese momento. Para tales efectos, la autoridad fiscal contará con un plazo de quince días para su revisión, lo cual no garantiza la procedencia de la solicitud de devolución.

El beneficio del plazo expedito a que se refiere la presente regla no procederá, cuando:

a) *Se trate de contribuyentes cuyos datos estén publicados en el Portal del SAT, al momento de presentar su solicitud de conformidad con lo dispuesto en los párrafos penúltimo, fracciones I, II, III, IV y último del artículo 69 del CFF, así como a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del mismo Código, una vez que se haya publicado en el DOF y en el Portal mencionado el listado a que se refiere el cuarto párrafo del citado artículo 69-B;*

b) *Los contribuyentes soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en la publicación o el listado a que se refieren los artículos 69 o 69-B del CFF, señalados en el inciso anterior;*

c) *Al contribuyente se le hubiere dejado sin efectos el certificado emitido por el SAT de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X, en relación con el artículo 17-H Bis, ambos del CFF, así como por los supuestos* *previstos en las fracciones XI y XII del referido artículo 17-H, durante el periodo de solicitud de devolución de que se trate;*

d) *Se trate de contribuyentes que elaboren o distribuyan medicamentos herbolarios o de remedios herbolarios.*

Tampoco será aplicable el plazo a que se refiere el primer párrafo de esta regla, cuando la autoridad notifique al contribuyente un requerimiento en los términos del artículo 22, séptimo párrafo del CFF, o bien, cuando ejerza las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22, décimo párrafo, en relación con el artículo 22-D, ambos del CFF, por lo que la resolución de las solicitudes de devolución se sujetará a los plazos establecidos en el artículo 22 del mismo ordenamiento legal.

Para los efectos de la presente regla se entenderá como medicina de patente a la que se refiere el artículo 7 del Reglamento de la Ley del IVA y correlativos de la Ley General de Salud.

CFF 17-H Bis, 22, 22-D, 28, 32-D, 69, 69-B, LISR 27, LIVA 2-A, 6, Ley General de Salud, RCFF 33, 34, RLIVA 7, RMF 2021 2.1.39., 2.3.4., 2.8.1.6.

Devolución del IVA en enajenación de artículos puestos a bordo de aerolíneas con beneficios de Tratado

2.3.15. *Para los efectos de los artículos 1, fracción I de la Ley del IVA, 22 del CFF y 9, párrafos 1 y 2, incisos a), c) y d) del Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América, las líneas aéreas designadas por las autoridades aeronáuticas del Estado extranjero, podrán solicitar la devolución del IVA que se les hubiese trasladado y que hayan pagado efectivamente siempre que:*

I. *Se trate de suministros de la aeronave suministrados en el territorio de una Parte y llevados a bordo dentro de límites razonables para uso en las aeronaves de salida de una línea aérea de la otra Parte.*

Para efectos de esta fracción, se consideran suministros de la aeronave entre otros, los artículos de comida, bebida, licor, tabaco y demás productos destinados a la venta o uso de los pasajeros en cantidades limitadas durante el vuelo.

II. *Se trate de combustible, lubricantes y suministros técnicos consumibles suministrados en el territorio de una Parte para uso en una aeronave de una línea aérea de la otra Parte.*

III. *Se trate de materiales de propaganda y publicidad suministrados en el territorio de una parte y llevados a bordo dentro de límites razonables para uso en las aeronaves de salida de una línea aérea de la otra Parte.*

IV. *Los bienes antes referidos sean usados en servicios internacionales.*

Para efectos de esta regla, se entenderá por límites razonables el suministro de los bienes para uso y consumo exclusivo de los pasajeros a bordo de las aeronaves.

La solicitud de devolución deberá presentarse ante la ACFGCD de la AGGC, conforme a los supuestos de la regla 2.3.8., y en los términos de la ficha de trámite 8/CFF "Solicitud de Devolución de saldos a favor y pagos de lo indebido, Grandes Contribuyentes o Hidrocarburos", contenida en el Anexo 1-A, adicionando a su promoción la documentación que resulte aplicable para el pago de lo indebido en los términos de dicha ficha de trámite.

En el caso de que las líneas aéreas designadas por las autoridades aeronáuticas del Estado extranjero hayan acreditado el IVA que se les haya trasladado, no procederá la solicitud de devolución en los términos de esta regla, con excepción del supuesto en el que dicha línea aérea presente declaración complementaria mediante la cual considere como no acreditable dicho impuesto y adjunte a su promoción los papeles de trabajo que demuestren la integración del IVA que dejó de considerarse acreditable.

Lo establecido en la presente regla también resulta aplicable a todos aquellos convenios bilaterales en materia de transporte aéreo que México tenga en vigor y que contengan una disposición idéntica o análoga al Artículo 9, párrafos 1 y 2, incisos a), c) y d) del Acuerdo a que se refiere el primer párrafo de esta regla.

También resulta aplicable para todos aquellos convenios o acuerdos sobre transporte aéreo en vigor que establezcan una exención, sobre la base de reciprocidad, a los impuestos o gravámenes en general, la cual se entenderá referida al IVA que imponga México en la enajenación de combustibles, aceites lubricantes, materiales técnicos fungibles, piezas de repuesto, equipo, provisiones y demás bienes comprendidos en los referidos convenios o acuerdos, conforme a las disposiciones y límites en ellos establecidos.

CFF 22, LIVA 1, RMF 2021 2.3.8., Acuerdo DOF 19/08/2016

Devolución del IVA en periodo preoperativo

2.3.16. *Para los efectos de los artículos 5, fracción VI, párrafos primero, inciso b) y sexto de la Ley del IVA y 22, primer y séptimo párrafos del CFF, los contribuyentes que a partir de enero de 2017 realicen gastos e inversiones en periodo preoperativo y que opten por solicitar la devolución del IVA trasladado o pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que vaya a estar obligado al pago del impuesto o a las que se vaya a aplicar la tasa del 0%, deberán presentar su solicitud a través del FED conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. en el tipo de trámite "IVA Periodo Preoperativo", acompañando la información y documentación a que se refiere la ficha de trámite 247/CFF "Solicitud de devolución de IVA en periodo preoperativo", contenida en el Anexo 1-A.*

La solicitud de devolución se deberá presentar en el mes siguiente a aquel en el que se realicen los gastos e inversiones. No obstante, esa primera solicitud se podrá presentar con posterioridad por única ocasión, siempre y cuando el contribuyente no hubiere realizado actos o actividades por los que va a estar obligado al pago del IVA o a la realización de actividades a la tasa del 0%. En el mes en que se presente la primera solicitud deberán presentarse las demás solicitudes que correspondan a los meses anteriores al mes en que se presente dicha solicitud.

Cuando se ejerza la opción a que se refiere el párrafo anterior, se entiende que el periodo preoperativo inició en el mes en que se debió haber presentado la primera solicitud de devolución.

Para el caso de que la solicitud de devolución derive exclusivamente de inversiones en activo fijo, el contribuyente que cumpla con lo dispuesto en esta regla podrá obtener la resolución a su solicitud de devolución en un plazo máximo de veinte días contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente, salvo tratándose de la primera solicitud de devolución o que la autoridad notifique al contribuyente un requerimiento en los términos del artículo 22, séptimo párrafo del CFF, o bien, cuando ejerza las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22, décimo párrafo, en relación con el artículo 22-D ambos del CFF, por lo que se resolverá en un plazo regular de cuarenta días, siempre que, adicionalmente, cumpla con los requisitos establecidos en la regla 4.1.6. que resulten aplicables, ingresando la solicitud en el tipo de trámite "IVA Periodo Preoperativo", señalando en el rubro de "Información Adicional" que se trata de inversiones en activo fijo, beneficio regla 4.1.6.

Los contribuyentes que tengan la calidad de contratistas, conforme a la Ley de Hidrocarburos, que se encuentren en periodo preoperativo y que opten por el beneficio establecido en la regla 10.20. estarán a lo dispuesto en la citada regla.

CFF 22, 22-D, LIVA 5, RMF 2021 2.3.4., 4.1.6., 10.20.

TITULO 4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Capítulo 4.1. Disposiciones generales

Devolución inmediata de saldo a favor del IVA a personas que retengan el impuesto por la adquisición de desperdicios

4.1.1. *Para los efectos del artículo 1-A, fracción II, inciso b) de la Ley del IVA, las personas morales cuya actividad exclusiva corresponda a la comercialización de desperdicios que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiere retenido el IVA, por las operaciones a que se refiere el citado artículo, cuando en el cálculo del pago mensual previsto en el artículo 5-D, tercer párrafo de dicha Ley resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo periodo y hasta por dicho monto.*

La disminución a que se refiere la presente regla, solamente procederá hasta por el monto del impuesto retenido.

Las cantidades por las cuales se hubiese obtenido la devolución inmediata en los términos de esta regla, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores, ni ser objeto de compensación.

LIVA 1-A, 5-D, RMF 2021 4.1.2.

Definición de desperdicios

4.1.2. *Para los efectos del artículo 1-A, fracción II, inciso b) de la Ley del IVA, se consideran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización, todos los materiales del reciclaje de metales ferrosos y no ferrosos; las aleaciones y combinaciones de metales ferrosos y no ferrosos; vidrio; plásticos; papel; celulosas; textiles; los productos que al transcurrir su vida útil se desechan, y aquellos residuos que se encuentran enlistados en el anexo normativo contenido en la NORMA Oficial Mexicana NOM-161-SEMARNAT-2011, que establece los criterios para clasificar a los Residuos de Manejo Especial y determinar cuáles* *están sujetos a Plan de Manejo; el listado de los mismos, el procedimiento para la inclusión o exclusión a dicho listado; así como los elementos y procedimientos para la formulación de los planes de manejo, publicada en el DOF el 1 de febrero de 2013.*

Lo anterior, con independencia de la denominación o descripción que de ellos se realice en el comprobante fiscal, así como de la forma en que se presenten, ya sea en pacas, placas, piezas fundidas, lingote recuperado, o cualquier otra forma o que se trate de estos materiales o productos referidos en el párrafo anterior, aun cuando hayan sido sometidos a un proceso de selección, limpieza, compactación, trituración o cualquier tratamiento o proceso que permita su reutilización y reciclaje.

LIVA 1-A, RMF 2021 2.4.3., 2.7.3.5., NOM-161-SEMARNAT-2011 DOF 1/02/2013

No retención del IVA por la Federación y sus organismos descentralizados

4.1.3. *Para los efectos del artículo 3, tercer párrafo de la Ley del IVA, la Federación y sus organismos descentralizados, no estarán a lo previsto por el citado artículo, por las erogaciones que efectúen por concepto de adquisición de bienes o prestación de servicios, siempre que el monto del precio o de la contraprestación pactada no rebase la cantidad de $2,000.00 (dos mil pesos 00/100 M.N.).*

No será aplicable lo previsto en el párrafo anterior, tratándose de los servicios personales independientes y de autotransporte terrestre de bienes que reciban la Federación y sus organismos descentralizados, independientemente del monto del precio o de la contraprestación pactados.

LIVA 3

Entero y acreditamiento trimestral de retenciones efectuadas por personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles con ingresos de hasta diez UMA elevados al mes

4.1.4. *Para los efectos del artículo 5-F de la Ley del IVA, los contribuyentes a que se refiere dicho artículo que, en su caso, efectúen la retención del IVA en términos del artículo 1-A, fracción III de dicha Ley, en lugar de enterar el impuesto retenido mensualmente mediante la declaración a que se refiere el artículo 1-A, penúltimo párrafo de la citada Ley, lo enterarán por los trimestres a que se refiere el referido artículo 5-F, primer* *párrafo, conjuntamente con la declaración de pago trimestral que corresponda.*

Asimismo, para los efectos del artículo 5, fracción IV de la Ley del IVA, el impuesto trasladado a dichos contribuyentes y que hubiesen retenido conforme al artículo 1-A, fracción III de dicha Ley, podrá ser acreditado en la declaración de pago trimestral siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención, siempre y cuando se cumplan los requisitos que establece la Ley del IVA para la procedencia del acreditamiento.

LIVA 1-A, 5, 5-F

Aviso del destino de los saldos a favor del IVA obtenidos por organismos descentralizados y concesionarios que suministren agua para uso doméstico

4.1.5. *Para los efectos del artículo 3, segundo párrafo, en relación con el 6, último párrafo, ambos de la Ley del IVA, tratándose de la prestación del servicio del suministro de agua para uso doméstico, los organismos descentralizados y los contribuyentes que obtengan la concesión para prestar dichos servicios, podrán solicitar las devoluciones de saldos a favor del IVA.*

Asimismo, para los efectos del artículo 6, último párrafo de la Ley del IVA, los organismos descentralizados a que se refiere el párrafo anterior, así como los concesionarios que proporcionen el suministro de agua para uso doméstico, que hayan obtenido la devolución de saldos a favor del IVA que resulten de la aplicación de la tasa 0% prevista en el artículo 2-A, fracción II, inciso h) de la misma, deberán presentar el aviso a que se refiere el artículo 6, último párrafo de la Ley mencionada, que se contiene en la ficha de trámite 1/IVA "Aviso del destino de los saldos a favor del IVA obtenidos por los organismos descentralizados y concesionarios que suministren agua para uso doméstico", contenidas en el Anexo 1-A, conforme a lo siguiente:

I. *Se presentará a través de la forma oficial 75 "Aviso del destino de los saldos a favor del IVA" que se da a conocer en el Anexo 1, rubro A, numeral 5, la cual se acompañará a cada solicitud de devolución de saldo a favor del IVA que se presente, excepto en el caso de la primera solicitud del contribuyente.*

En el citado aviso se informará el destino del monto obtenido en la devolución inmediata anterior, ya sea que se haya destinado para invertirse en infraestructura hidráulica, o bien, al pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la LFD. Asimismo, se informará, en su caso, el remanente *de dicho monto que esté pendiente de destinar a la inversión o a los pagos mencionados, a la fecha de presentación del aviso.*

II. *Cuando los organismos descentralizados y concesionarios a que se refiere esta regla informen haber destinado a los conceptos mencionados, un monto inferior al obtenido en la devolución inmediata anterior, la diferencia que exista entre el monto total de la devolución obtenida y la cantidad que se haya destinado a los referidos conceptos, se disminuirá de las cantidades cuya devolución se solicite, hasta el monto de ésta.*

Las cantidades disminuidas en los términos de esta fracción, podrán ser devueltas posteriormente a los organismos descentralizados y concesionarios, debiendo presentar conjuntamente con la solicitud de devolución, el aviso a que se refiere esta regla, en el cual se informará el monto que de dichas cantidades se ha destinado a la inversión en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la LFD.

Se considerará que no es aplicable lo dispuesto por el artículo 22, octavo párrafo del CFF, tratándose de las resoluciones que se emitan sobre solicitudes de devolución de saldos a favor del IVA, que presenten los contribuyentes a que se refiere el artículo 2-A, fracción II, inciso h) de la Ley del IVA, en las que proceda otorgar la devolución en cantidad menor a la solicitada, por ubicarse en el supuesto previsto en el primer párrafo de esta fracción.

III. *Los organismos descentralizados y los concesionarios que a partir del 1 de enero de 2003 hayan realizado erogaciones por concepto de inversiones en infraestructura hidráulica o de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la LFD, podrán considerar que las devoluciones que obtengan en los términos de la presente regla se han destinado a los citados conceptos de conformidad con el artículo 6 de la Ley del IVA, hasta agotar el monto de las erogaciones realizadas, debiendo proporcionar la información a través de la citada forma oficial 75 "Aviso del destino de los saldos a favor del IVA", acompañada, en su caso, con documentación comprobatoria del Programa de Obras Anuales conjuntamente con la solicitud de devolución correspondiente, así como la conciliación entre el importe de dichas erogaciones y el del saldo a favor.*

IV. *Adicionalmente, los organismos descentralizados y los concesionarios estarán obligados a presentar la forma oficial 75 "Aviso del destino de los saldos a favor del IVA" durante el mes de enero de cada año, cuando durante el año inmediato anterior hayan obtenido solo una devolución, o cuando hayan* *obtenido más de una devolución y no hayan presentado ninguna solicitud durante los tres últimos meses de este último año.*

En estos casos, los organismos descentralizados y los concesionarios deberán presentar el aviso a través de buzón tributario, en el que se informará el destino de la última devolución obtenida, o bien, las razones por las que no se ha realizado la inversión en infraestructura hidráulica ni el pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la LFD.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando los organismos descentralizados y los concesionarios hayan presentado una solicitud de devolución de saldos a favor del IVA durante el mes de enero del año inmediato anterior a aquel al que se deba presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo de esta fracción en este caso, el aviso se presentará de conformidad con lo dispuesto en la fracción I de esta regla.

En ningún caso procederá la devolución de saldos a favor del IVA por la aplicación de la tasa 0% prevista en el artículo 2-A, fracción II, inciso h) de la Ley del IVA, cuando se omita la presentación del aviso en los términos de la presente regla. Esta limitante no aplicará cuando se trate de la primera solicitud de devolución que se presente.

CFF 22, LIVA 2-A, 3, 6, LFD 222, 276

Devolución de saldos a favor del IVA generado por proyectos de inversión en activo fijo

4.1.6. *Para los efectos de los artículos 6 de la Ley del IVA, 22, primer y séptimo párrafos del CFF, los contribuyentes, que realicen proyectos de inversión de activo fijo que consistan en la adquisición o construcción de bienes que se consideren activo fijo en términos de la Ley del ISR, incluyendo, la prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes relacionados con la adquisición o construcción de los bienes de activo fijo, podrán obtener la resolución a su solicitud de devolución de saldos a favor del IVA generados por la realización de dichos proyectos, en un plazo máximo de veinte días contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente, siempre que:*

I. *El IVA acreditable de las citadas inversiones represente cuando menos el 50% del IVA acreditable total que se declare.*

II. *El saldo a favor solicitado sea superior a $1’000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N).*

III. *Las adquisiciones realizadas correspondan a bienes nuevos adquiridos o importados de forma definitiva, a partir de enero de 2016 y se utilicen permanentemente en territorio nacional. Para estos efectos, se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.*

IV. *El pago de las erogaciones que generan el IVA acreditable se hayan realizado mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o transferencia electrónica de fondos, salvo aquellas erogaciones en efectivo a que se refiere el artículo 27, fracción III y 147, fracción IV de la Ley del ISR hasta por $2,000.00 (dos mil pesos 00/100 M.N.).*

V. *Hayan enviado, por el periodo por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6.*

VI. *Cuenten con e.firma o la e.firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para efectos de los dispuesto en el artículo 32-D del CFF.*

La solicitud de devolución se deberá presentar a través del FED, conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. y la ficha de trámite 170/CFF "Solicitud de devolución de saldos a favor del IVA generado por proyectos de inversión en activo fijo", contenida en el Anexo 1-A.

La primera solicitud de devolución se resolverá en un plazo regular de cuarenta días; las subsecuentes en un plazo de veinte días. Los contribuyentes, previo a la presentación de su primera solicitud de devolución, podrán solicitar a la autoridad fiscal que revise la información y documentación con la que cuente en ese momento. Para tales efectos, la autoridad fiscal contará con un plazo de quince días para su revisión, lo cual no garantiza la procedencia de la solicitud de devolución.

El beneficio del plazo expedito a que se refiere la presente regla no procederá, cuando:

a) *Se trate de contribuyentes cuyos datos estén publicados en el Portal del SAT, al momento de presentar su solicitud de conformidad con lo dispuesto en los párrafos penúltimo, fracciones I, II, III, IV y último del artículo 69 del CFF, así como a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del mismo Código, una vez que se haya publicado en el DOF y en el Portal mencionado el listado a que se refiere el cuarto párrafo del citado artículo 69-B;*

b) *Los contribuyentes soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que* *se encuentren en la publicación o el listado a que se refieren los artículos 69 o 69-B del CFF, señalados en el inciso anterior;*

c) *A los contribuyentes que se les hubieren dejado sin efectos los certificados emitidos por el SAT de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X, en relación con el artículo 17-H Bis ambos del CFF, así como por los supuestos previstos en las fracciones XI y XII del referido artículo 17-H; durante el periodo de solicitud de devolución de que se trate;*

d) *Se identifique que algún socio, accionista, asociado, miembro, integrante o representante legal de personas morales, que sean o hayan sido a su vez socios, accionistas, asociados, miembros, integrantes o representantes legales de otra persona moral le fue notificada la resolución prevista en el artículo 69-B, cuarto párrafo del CFF;*

e) *En los doce meses anteriores al mes en que se presente la solicitud de devolución conforme a la presente regla, el contribuyente tenga resoluciones firmes por las que se le hayan negado total o parcialmente cantidades solicitadas en devolución y donde el importe negado acumulado en ese periodo sea superior a $5'000,000.00 (cinco millones de pesos 00/100 M.N.) o en más del 20% del monto acumulado de las cantidades solicitadas en devolución. Este requisito no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución;*

f) *El contribuyente solicitante de la devolución o sus proveedores, así como los terceros con los que tengan operaciones los proveedores de referencia, que generen el 90% de su impuesto acreditable, no hayan presentado la DIOT, o esta haya sido presentada con inconsistencias o incompleta, respecto del periodo por el que se solicita la devolución.*

De igual forma, tampoco será aplicable el plazo a que se refiere el primer párrafo de esta regla, cuando la autoridad notifique al contribuyente un requerimiento en los términos del artículo 22, séptimo párrafo del CFF, o bien, cuando ejerza las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22, décimo párrafo, en relación con el artículo 22-D ambos del CFF, por lo que la resolución de las solicitudes de devolución se sujetará a los plazos establecidos en el artículo 22 del mismo ordenamiento legal.

Asimismo, tratándose del IVA que derive de operaciones entre partes relacionadas o empresas de un mismo grupo, deberá comprobarse el pago, entero o acreditamiento del IVA trasladado en dichas operaciones.

La facilidad administrativa a que se refiere esta regla, se otorgará siempre que se continúen cumpliendo con los requisitos mencionados en la misma y hasta la conclusión del proyecto de inversión.

CFF 17-H Bis, 22, 22-D, 69, 69-B, LIVA 6, RMF 2021 2.3.4., 2.8.1.6.

Confirmación de reciprocidad emitida a misiones diplomáticas para la devolución del IVA

4.1.7. *Para los efectos del artículo 12 del Reglamento de la Ley del IVA, para que las misiones diplomáticas tengan derecho a solicitar la devolución del impuesto que se les hubiese trasladado y que hayan pagado efectivamente, deberán solicitar anualmente, por conducto de su embajada, a más tardar el último día del mes de enero, ante la Dirección General del Protocolo de la Secretaría de Relaciones Exteriores, la confirmación de reciprocidad, que deberá contener, en su caso, los límites en cuanto a monto, tipo de bienes o actividades, porcentajes o tasa y demás especificaciones o limitaciones aplicables a las misiones diplomáticas de México acreditadas ante gobiernos extranjeros, que se apliquen respecto de la devolución o exención del IVA u otros equivalentes. Dicha confirmación deberá emitirse a más tardar en un mes a partir de que sea solicitada.*

LIVA 3, RLIVA 12, RMF 2021 4.1.9.

Bienes y servicios de organismos internacionales sujetos a la devolución del IVA

4.1.8. *Para los efectos del artículo 13, segundo párrafo del Reglamento de la Ley del IVA, los organismos internacionales representados o con sede en territorio nacional, podrán solicitar la devolución del impuesto que se les hubiese trasladado y que hayan pagado efectivamente, solo por los bienes y servicios siguientes, siempre que se destinen para uso oficial:*

I. *Vehículos emplacados y registrados ante la Secretaría de Relaciones Exteriores.*

II. *Refacciones cuyo valor rebase la cantidad de $1,100.00 (mil cien pesos 00/100 M.N.) y gasolina por compras de 100 hasta 400 litros. El cálculo de dichos montos se hará mensual y por cada vehículo emplacado que se encuentre registrado ante la Secretaría mencionada en la fracción anterior. Los montos antes señalados no incluyen erogaciones por mano de obra.*

III. *Pólizas de seguros para los vehículos antes señalados y para los inmuebles a que se refiere la fracción V de esta regla.*

IV. *Equipo de cómputo, así como mobiliario y equipo de oficina destinado a uso oficial, cuyo valor rebase la cantidad de $5,500.00 (cinco mil quinientos pesos 00/100 M.N.) por comprobante fiscal.*

V. *La adquisición de inmuebles donde se encuentre o se vaya a ubicar la representación del organismo, siempre que sea el domicilio oficial registrado para los efectos de la realización de su objeto, así como los materiales que se destinen para el mantenimiento del mismo, cuyo valor rebase la cantidad de $5,500.00 (cinco mil quinientos pesos 00/100 M.N.) por comprobante fiscal.*

Para tales efectos, los organismos internacionales deberán solicitar ante la ACAJNI, una resolución en términos del artículo 34 del CFF, que les confirme de conformidad con el convenio constitutivo o el acuerdo de sede aplicable, pueden solicitar la devolución del IVA que les hubiese sido trasladado y que hayan pagado efectivamente, solo por la adquisición de los bienes y servicios que se destinen para uso oficial. Los organismos internacionales que hayan obtenido la resolución a que se refiere este párrafo, no estarán obligados a solicitarla nuevamente, siempre que no se haya modificado el convenio constitutivo, el acuerdo de sede o las disposiciones fiscales con fundamento en las cuales se otorgó la citada resolución. Dichos organismos solicitarán la devolución del IVA en términos de la ficha de trámite 3/IVA “Solicitud de devolución del IVA para misiones diplomáticas y organismos internacionales”, contenida en el Anexo 1-A.

La exención prevista por los Convenios o Acuerdos en materia de impuestos indirectos o derechos al consumo implica que los organismos referidos deben aceptar la traslación del IVA y que no tienen derecho al reembolso o devolución del mismo.

Las misiones diplomáticas y organismos internacionales que soliciten la devolución del IVA por la adquisición de vehículos en territorio nacional, además de lo dispuesto en la presente regla y la regla 4.1.9., se sujetarán a las disposiciones aplicables a los vehículos importados en franquicia diplomática.

CFF 34, RLIVA 13, RMF 2021 4.1.9.

Solicitud de devolución del IVA para misiones diplomáticas y organismos internacionales

4.1.9. *Para los efectos de las reglas 4.1.7. y 4.1.8., las misiones diplomáticas y organismos internacionales deberán presentar por conducto de su embajada u oficina, en forma mensual, la solicitud de devolución del IVA que se les hubiera trasladado y que hayan pagado efectivamente, ante la AGGC, mediante la* *forma oficial y su anexo correspondiente, que para tal efecto se dan a conocer por medio del Anexo 1 y de la Dirección General de Protocolo de la Secretaría de Relaciones Exteriores.*

Para obtener la devolución del IVA que les hubiere sido trasladado y esté efectivamente pagado, deberán presentar los comprobantes fiscales correspondientes, mismos que deberán tener el IVA trasladado expresamente y por separado, así como ser expedido a nombre del Organismo o Misión Diplomática.

En caso de la solicitud de devolución del IVA que se le hubiera trasladado a personal diplomático de las misiones o a personal extranjero de organismos internacionales, los comprobantes fiscales correspondientes deberán tener el IVA trasladado expresamente y por separado, así como ser expedidos a nombre del Organismo o Misión Diplomática e incluir también el nombre del funcionario del Organismo o del personal diplomático de la Misión Diplomática y demás requisitos que establecen el CFF, la Ley del IVA, su Reglamento y demás disposiciones aplicables.

Además, la solicitud de devolución que se presente mensualmente deberá acompañarse de las confirmaciones a que se refieren las reglas 4.1.7. y 4.1.8.

La AGGC, podrá solicitar la documentación adicional que sea necesaria para el trámite de la devolución del IVA.

La información adicional deberá ser presentada por la misión diplomática u organismo internacional en un plazo no mayor a treinta días contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento respectivo formulado por la citada Administración.

En el caso de que la misión diplomática u organismo internacional no proporcione en el plazo señalado la información solicitada, se tendrá por no presentada la solicitud de devolución.

RLIVA 12, 13, RMF 2021 4.1.7., 4.1.8.

Aviso del inicio de actividades para identificar el periodo de ajuste del IVA acreditable del periodo preoperativo y de inversiones

4.1.10. *Para los efectos de los artículos 5, fracción VI, segundo párrafo y 5-B, segundo párrafo de la Ley del IVA, a fin de identificar el mes en el que se deberá efectuar el ajuste correspondiente a que se refieren dichas disposiciones, los contribuyentes deberán informar a la autoridad el mes en el* *que inicien sus actividades a través de la ficha de trámite 9/IVA "Informe de inicio de actividades", contenida en el Anexo 1-A.*

Este aviso se deberá presentar en el mes en el que el contribuyente inicie sus actividades.

LIVA 5, 5-B

Entero de retenciones de IVA en servicios de personal

4.1.11. *Para los efectos del artículo 1-A, fracción IV y penúltimo párrafo de la Ley del IVA, las personas físicas con actividades empresariales o personas morales de los Títulos II y III de la Ley del ISR obligadas a efectuar la retención por los servicios a que se refiere la fracción anteriormente citada, deberán enterarla mediante la presentación de la declaración "IVA retenciones por prestación de servicios de personal", a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que se hubiera efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.*

LIVA *1-A, RMF 2021 2.8.4.1.*

Capítulo 4.2. De la enajenación

Definición de pequeñas especies

4.2.1. *Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, incisos a) y b), numeral 6 de la Ley del IVA, se consideran pequeñas especies a los animales pequeños, tales como aves, peces, reptiles, hurones, conejos, ratones, ratas, jerbos, hámsteres, cobayos y chinchillas, entre otros. No quedan comprendidos en esta categoría las aves de corral ni los animales grandes como el vacuno, ovino, porcino, caprino y equino, entre otros, que se utilizan comúnmente para realizar actividades de producción o de trabajo.*

LIVA 2-A

No pago del IVA por la enajenación de billetes y demás comprobantes para participar en loterías o quinielas deportivas

4.2.2. *La enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías o quinielas deportivas que llevan a cabo la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y Pronósticos para la Asistencia Pública, así como sus comisionistas, subcomisionistas, agentes y subagentes, queda com-*

prendida en el supuesto previsto por el artículo 9, fracción V de la Ley del IVA.

LIVA 9

Transferencia de derechos de cobro de cartera crediticia

4.2.3. *Las operaciones en las que una institución de crédito o los fideicomisos a los que se refiere la regla 11.2.2., fracción I, transfieran a un tercero los derechos de cobro de su cartera crediticia, cuando dichas operaciones sean autorizadas por el Banco de México e involucren el pago de una cantidad a favor de la institución de crédito o de los fideicomisos antes referidos por parte del tercero para obtener dicha transferencia, se considerará para los efectos del IVA enajenación de títulos que no representan la propiedad de bienes.*

La institución de crédito o los fideicomisos antes referidos que enajenen la cartera a la que se refiere el párrafo anterior mantendrán sus obligaciones de trasladar y enterar, en su caso, el impuesto en los términos de la Ley del IVA, por los intereses generados por la cartera transferida para su administración y cobranza a un tercero. Por las comisiones pagadas al administrador como contraprestación de su servicio de administración y cobranza se deberá pagar el impuesto en los términos de la Ley del IVA. Los ingresos del administrador que representen una participación de los flujos producto de la citada cobranza se consideran intereses exentos.

LISR 44, LIVA 15, RMF 2021 4.2.5., 11.2.2.

Enajenación de créditos en cartera vencida

4.2.4. *Será aplicable lo dispuesto en el artículo 15, fracción X, inciso b) de la Ley del IVA, cuando los créditos a que se refiere dicho artículo hayan sido enajenados de conformidad con lo previsto en la regla 11.2.2., para su administración y cobranza a un tercero distinto de una institución de crédito, siempre que el origen de los créditos sea bancario y hayan cumplido al momento de su enajenación con las condiciones que establece la citada Ley para no estar obligado al pago del IVA.*

LISR 44, 45, LIVA 15, RMF 20214.2.5., 11.2.2.

Adquisición de cartera vencida de partes relacionadas

4.2.5. *Lo dispuesto en las reglas contenidas en el Capítulo 11.2., así como en las reglas 4.2.3. y 4.2.4., no será aplicable cuando las personas morales adquieran los derechos de cobro o la titularidad de la cartera vencida de una parte rela-*

cionada. Se entenderá por parte relacionada lo que al efecto disponen los artículos 90 y 179 de la Ley del ISR.

LISR 90, 179, RMF 2021 4.2.3., 4.2.4., 11.2.

Definición de régimen similar para efectos del artículo 9, fracción IX de la Ley del IVA

4.2.6. *Para los efectos del artículo 9, fracción IX de la Ley del IVA, se entenderá como régimen similar en los términos de la legislación aduanera, las operaciones que se efectúen por empresas que cuenten con programa de empresa de comercio exterior autorizado por la Secretaría de Economía.*

LIVA 9

Valor de la contraprestación en la transmisión de activos y pasivos resultantes de una orden proveniente de una autoridad federal

4.2.7. *Para efectos del artículo 34 de la Ley del IVA, cuando una persona moral reciba como contraprestación acciones como consecuencia de la enajenación de activos de conformidad con la regla 3.1.20., se considerará como el valor de la contraprestación, el valor fiscal referido en dicha regla.*

LIVA 34, RMF 2021 3.1.20.

Capítulo 4.3. De la prestación de servicios

Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación

4.3.1. *Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA, también se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento, o bien, no se tenga los instrumentos o utensilios porque el producto no requiera de calentamiento o cocción, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, siempre que se trate de los siguientes productos, con independencia de la denominación con que se comercialicen:*

I. *Sándwiches o emparedados, cualquiera que sea su denominación.*

II. *Tortas o lonches, incluyendo las denominadas chapatas, pepitos, baguettes, paninis o subs.*

III. *Gorditas, quesadillas, tacos o flautas, incluyendo las denominadas sincronizadas o gringas.*

IV. *Burritos y envueltos, inclusive los denominados rollos y wraps.*

V. *Croissants, incluyendo los denominados cuernitos.*

VI. *Bakes, empanadas o volovanes.*

VII. *Pizzas, incluyendo la denominada focaccia.*

VIII. *Guisos, incluyendo las denominadas discadas.*

IX. *Perritos calientes (hot dogs) y banderillas.*

X. *Hot cakes.*

XI. *Alitas.*

XII. *Molletes.*

XIII. *Hamburguesas.*

XIV. *Bocadillos (snacks).*

XV. *Sushi.*

XVI. *Tamales.*

XVII. *Sopas Instantáneas.*

XVIII. *Nachos.*

Lo dispuesto en la presente regla resulta aplicable a la enajenación de los productos antes mencionados, en las tiendas denominadas "de conveniencia" o de "cercanía", "mini supers", tiendas de autoservicio y en general cualquier establecimiento en los que se enajenen al público en general dichos productos y que se encuentren en los refrigeradores o en el área de comida rápida o "fast food", según se trate.

LIVA 2-A

Consulta de claves en el RFC para determinar a sujetos exentos del IVA

4.3.2. *Para los efectos del artículo 15, fracción X, inciso b) segundo párrafo de la Ley del IVA, las instituciones del siste-*

ma financiero deberán verificar con el SAT que la clave en el RFC proporcionada por sus clientes personas físicas que tengan créditos que les hayan otorgado las mismas, corresponda a contribuyentes que desarrollan actividades empresariales, prestan servicios personales independientes u otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, cuando los créditos se hubieran otorgado por dichas instituciones para la adquisición de bienes de inversión o bien se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío, de conformidad con la ficha de trámite 6/IVA "Consulta de claves en el RFC para determinar a sujetos exentos del IVA", contenida en el Anexo 1-A.

Para los fines expuestos, las instituciones del sistema financiero podrán establecer el procedimiento y los mecanismos conforme a los cuales se llevará a cabo la recepción de las claves en el RFC por parte de sus cuentahabientes.

LIVA 15

Exención a servicios proporcionados por Organismos Cooperativos de Integración y Representación

4.3.3. *Para los efectos de la exención prevista en el artículo 15, fracción XII de la Ley del IVA, se considera que quedan comprendidos en dicha exención los servicios a que se refiere el artículo 78 Bis 5, fracciones I a V de la Ley General de Sociedades Cooperativas, proporcionados por los organismos cooperativos de integración y representación a que se refiere dicha Ley, a sus miembros, como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios.*

LIVA 15, LGSC 78 Bis 5

Expedición de avisos de cobro previo a la terminación del periodo de causación de intereses

4.3.4. *Para los efectos del artículo 18-A, tercer párrafo, fracción I de la Ley del IVA, cuando antes que termine el periodo de causación de los intereses, se expidan avisos de cobro en los que se dé a conocer el valor real de los intereses devengados correspondientes al mismo periodo, se podrá calcular la inflación aplicando lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo citado.*

Cuando además la operación se encuentre pactada en moneda extranjera, se podrá calcular la ganancia cambiaria devengada aplicando el último tipo de cambio publicado por el Banco de México en el DOF antes de que se expida el aviso de cobro de que se trate.

LIVA 18-A

Cálculo de intereses para las entidades financieras que no están comprendidas en el sistema financiero definido en la Ley del ISR

4.3.5. *Para los efectos del artículo 18-A de la Ley del IVA, las sociedades que más adelante se enuncian, podrán optar por considerar como valor para los efectos del cálculo del IVA, el valor real de los intereses devengados, determinado de conformidad con el citado artículo, cuando estos deriven de créditos otorgados por las mismas; en créditos otorgados a través de contratos de apertura de crédito o cuenta corriente en los que el acreditado o cuentacorrentista pueda disponer del crédito mediante el uso de tarjetas expedidas por el acreedor, y de operaciones de arrendamiento financiero:*

I. *SOCAP a que hace referencia la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, que cumplan con los requisitos para operar como tales de conformidad con el citado ordenamiento.*

II. *Sociedades financieras comunitarias y organismos de integración financiera rural, a que hace referencia la Ley de Ahorro y Crédito Popular, que cumplan con los requisitos para operar como tales de conformidad con el citado ordenamiento.*

III. *Organismos descentralizados de la Administración Pública Federal y fideicomisos de fomento económico del Gobierno Federal, que estén sujetos a la supervisión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.*

LIVA 18-A

Definición de área urbana, suburbana y zona metropolitana para el transporte público terrestre de personas

4.3.6. *Para los efectos del artículo 15, fracción V de la Ley del IVA, se entiende que el transporte público terrestre de personas se presta exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas, cuando el transporte prestado al pasajero se realice en cualquiera de los siguientes supuestos:*

I. *La distancia entre el origen y destino del viaje sea igual o menor a 30 kilómetros.*

Para los efectos de esta fracción se entiende por origen el lugar en donde el pasajero aborde el medio de transporte, y por destino el lugar de descenso del pasajero.

II. *El origen y destino del viaje se ubiquen en un mismo municipio.*

III. *El origen y destino del viaje se ubiquen en la misma ciudad, considerando como ciudades las contenidas en el Catálogo Sistema Urbano Nacional 2012, elaborado por la Secretaría de Desarrollo Social, la Secretaría de Gobernación y el Consejo Nacional de Población, incluso cuando estas abarquen varios municipios. En los casos en los que las ciudades comprendan dos o más municipios, se considerará como integrante de la ciudad, la totalidad geográfica de dichos municipios.*

Para los efectos de esta fracción, en el Anexo 22 se dan a conocer las ciudades que comprenden dos o más municipios, conforme al catálogo mencionado.

LIVA 15

Alimentos envasados al alto vacío y en atmósfera modificada

4.3.7. *Para los efectos del artículo 10-A del Reglamento de la Ley del IVA, se considera que los alimentos envasados al alto vacío y en atmósfera modificada, quedan comprendidos en la fracción I del citado artículo.*

LIVA 2-A, RLIVA 10-A

Intereses que se generen con motivo de las cantidades que se entreguen para compensar el costo de fondeo en operaciones derivadas estandarizadas

4.3.8. *Para los efectos del artículo 15, fracción X de la Ley del IVA, en relación con la regla 3.1.13., fracción II, no se pagará el IVA por los intereses que se generen con motivo de las cantidades que se entreguen para compensar el costo de fondeo de las pérdidas en el margen por variación producto de la valuación a mercado diaria de las operaciones derivadas estandarizadas a que se refiere la regla 3.1.13., fracción II.*

LIVA 15, RMF 2021 3.1.13.

Requisito para calcular el IVA en la enajenación de autos y camiones usados disminuyendo el costo de adquisición

4.3.9. *Para los efectos del artículo 12 de la Ley del IVA y 27, fracción I de su Reglamento, también se considera cumplido el requisito a que se refiere dicha fracción cuando los pagos se realicen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del adquirente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para* *tal efecto autorice el Banco de México, a cuentas abiertas a nombre del enajenante.*

LIVA 12, RLIVA 27

Exención a servicios profesionales de medicina prestados por médicos cirujanos dentistas

4.3.10. *Para los efectos del artículo 15, fracción XIV de la Ley del IVA y 41 de su Reglamento, se consideran incluidos en los servicios profesionales de cirujano dentista, los prestados por estomatólogos, en términos de la Norma Oficial Mexicana "NOM-013-SSA2-2015, Para la prevención y control de enfermedades bucales", entendiendo a estos como al Médico Odontólogo, Cirujano Dentista, Licenciado en Estomatología, Licenciado en Odontología, Licenciado en Cirugía Dental, Médico Cirujano Dentista, Cirujano Dentista Militar y todo aquel profesional de la salud bucal con licenciatura, cuando la prestación de los servicios requiera título de médico conforme a las leyes.*

LIVA 15, RLIVA 41, NOM-013-SSA2-2015 DOF 23/11/2016

Comisiones de agentes de seguros que se ubican en el supuesto de exención del IVA

4.3.11. *Para los efectos del artículo 15, fracción IX de la Ley del IVA, se considerarán comprendidas dentro de las comisiones de agentes a que se refiere dicha fracción, los pagos o compensaciones que las instituciones de seguros realicen a las personas morales previstas en el artículo 102 de la Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas, por la intermediación de contratos de seguro que tengan el carácter de contratos de adhesión a que se refiere el artículo 91, segundo párrafo de la última ley citada, siempre que los contratos de prestación de servicios respectivos se encuentren debidamente registrados ante la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas de conformidad con los artículos 102, segundo párrafo y 203, segundo párrafo de la Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas.*

Para estos efectos, las personas morales previstas en el artículo 102 de la Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas deberán expedir el CFDI que ampare la prestación del servicio de intermediación a favor de la institución de seguros respectiva, y ambos sujetos deberán llevar en su contabilidad los registros contables que permitan identificar claramente los ingresos obtenidos por este concepto, así como los gastos incurridos para la prestación de este servicio.

LIVA 15, Ley de Instituciones de Seguros y de Fianzas 91, 102, 202, 203

Inversión de los fideicomisos de inversión en energía e infraestructura en fideicomisos de empresas productivas del Estado en la industria eléctrica o sus empresas productivas subsidiarias

4.3.12. *Para los efectos del artículo 9, fracción VII de la Ley del IVA, en relación con la regla 3.21.2.9., no se pagará el IVA por la enajenación de derechos fideicomisarios que se realice en los términos de las reglas 3.21.2.3. y 3.21.2.9., entre las empresas productivas del Estado en la industria eléctrica o sus empresas productivas subsidiarias y los fideicomisos que cumplan los requisitos previstos en la regla 3.21.2.2.*

LIVA 9, RMF 2021 3.21.2.2., 3.21.2.3., 3.21.2.9.

Capítulo 4.4. De la importación de bienes y servicios

No pago del IVA en importaciones realizadas por embajadas y consulados

4.4.1. *Para los efectos del artículo 25 de la Ley del IVA y del Artículo Segundo, fracción V de la Ley que Modifica al Código Fiscal de la Federación y a las Leyes del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos y Federal de Derechos, publicada en el DOF el 29 de diciembre de 1997, tratándose de la importación de bienes tangibles realizada por Embajadas y Consulados Generales de Carrera y Consulados de Carrera acreditados en nuestro país, se estará a lo siguiente:*

En atención al principio de reciprocidad que rige entre los Estados, previsto en el artículo 1, tercer párrafo del CFF, no pagarán el IVA las representaciones internacionales citadas, por la importación de los bienes siguientes:

I. *Objetos de viaje y demás artículos de uso personal que traigan consigo o reciban después de su llegada al país los embajadores, ministros plenipotenciarios, ministros residentes, encargados de negocios, consejeros, secretarios, agregados civiles, comerciales, militares, navales, cónsules generales de carrera, cónsules y vicecónsules de carrera en los términos de la Convención de Viena que vengan en misión diplomática, extraordinaria o consular a nuestro país.*

Este tratamiento será extensivo a los padres, la esposa y los hijos de los funcionarios citados, siempre y cuando la importación de los bienes tangibles enumerados se efectúe por conducto de las representaciones de referencia.

II. *Escudos, banderas, sellos, muebles y útiles de oficina destinados al uso exclusivo de las delegaciones, consulados y oficinas acreditadas en la República y objetos remitidos por un Jefe de Estado o Gobierno Extranjero a sus representantes oficiales.*

III. *Los efectos importados en bultos ordinarios o en paquetes postales para los jefes de misión diplomática o consular de carrera, consejeros secretarios, agregados o vicecónsules de carrera, siempre que a ellos lleguen consignados.*

IV. *Los equipajes, menajes de casa y objetos de viaje de uso personal de los delegados o representantes de gobiernos extranjeros, que sin carácter diplomático vengan al país para desempeñar alguna misión especial o extraordinaria, así como de las personas que ejerzan o tengan un cargo o dignidad oficial prominente.*

El tratamiento que se otorga en la presente regla, estará sujeto a la condición de reciprocidad que señale la Secretaría de Relaciones Exteriores.

Cuando se considere justificado, previa opinión de la Secretaría de Relaciones Exteriores, se ampliará, restringirá o hará extensivo este tratamiento a otros funcionarios y empleados diplomáticos y consulares extranjeros, distintos a los que se mencionan en la presente regla.

Los efectos que las representaciones internacionales a que se refiere esta regla hayan importado sin el pago del IVA de acuerdo a lo previsto en esta regla, quedarán sujetos al pago de este gravamen, cuando por cualquier motivo pasen a poder de persona distinta de aquella en favor de la cual se haya permitido la entrada sin el pago del impuesto, a menos que se trate de alguna persona con derecho a la misma franquicia.

Para que las representaciones citadas gocen del tratamiento indicado, será necesario que presenten ante la autoridad competente del SAT la "Solicitud de franquicia diplomática para la importación de bienes de consumo" debidamente llenada por la embajada u oficina solicitante y por la Secretaría de Relaciones Exteriores, en la forma que le proporcione esta última dependencia, sin que sea necesario contar con autorización alguna por parte de la AGJ.

Este tratamiento podrá ser reconocido a los Organismos Internacionales dependientes de la Organización de las Naciones Unidas o de la Organización de Estados Americanos, así como a los Organismos Internacionales con los que México tenga celebrado Tratado, siempre que el beneficio se contenga en el acuerdo internacional o acuerdo de sede de que se trate.

CFF 1, LIVA 25

Requisitos para la procedencia del no pago del IVA en importación de vehículos

4.4.2. *Para los efectos del artículo 25, fracción VIII de la Ley del IVA, para que proceda la exención del IVA, deberá anexarse al pedimento de importación definitiva, el oficio emitido por la autoridad competente del SAT en el que se haya autorizado la importación definitiva del vehículo, exenta del pago del IVA, o del oficio en el que se haya autorizado la enajenación, previa la importación definitiva exenta del pago de dicho impuesto y deberá anotarse en los campos de observaciones y clave de permiso del pedimento respectivo, el número y fecha de dicho oficio.*

LIVA 25

Servicios prestados por agentes navieros

4.4.3. *Para los efectos de los artículos 16, primer y segundo párrafos; 18 y 29, fracciones IV, inciso d) y V de la Ley del IVA, los agentes navieros inscritos en el Registro Público Marítimo Nacional, que presten servicios a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, estarán a lo siguiente:*

I. *Aplicarán la tasa del 16% del IVA tratándose de las contraprestaciones cobradas a dichos residentes por los servicios portuarios, pilotos, remolque, carga, descarga, amarre, desamarre, reparación y mantenimiento de contenedores, inspección, transportación, estiba, maniobras, alijo y custodia, así como cualquier otro identificado con la actividad de transportación, realizados en territorio nacional por el mismo contribuyente o por otro distinto al agente naviero, siempre que estén vinculados con la importación de bienes en los términos del artículo 24 de la Ley del IVA.*

II. *Podrán aplicar la tasa del 0% del IVA tratándose de las contraprestaciones cobradas a tales residentes en el extranjero por los servicios de transportación internacional de bienes a que se refiere el artículo 29, fracción V de la Ley del IVA los cuales podrán incluir, en su caso, las cantidades erogadas por concepto de transportación por carretera y vía férrea, siempre que estén vinculados con la exportación de bienes y se aprovechen en el extranjero.*

III. *En ningún caso deberán incluir en el valor de la contraprestación cobrada como comisión los servicios a que se refieren las fracciones anteriores.*

Para tales efectos, en el CFDI que dichos agentes navieros expidan se deberán desglosar los montos, aplicando la tasa del IVA respectiva, que corresponda a los siguientes conceptos:

a) *La comisión cobrada.*

b) *Los servicios prestados vinculados con la importación de mercancías a que se refiere la fracción I de la presente regla y,*

c) *En su caso, los servicios prestados vinculados con la exportación de mercancías a que se refiere la fracción II de esta regla.*

Los agentes navieros que contraten el servicio de pilotaje a través de organismos que agrupen a los pilotos, no pagarán el IVA correspondiente por tratarse de servicios personales subordinados y deberán reflejarlo de la misma manera en los CFDI que para tal efecto expidan a los residentes en el extranjero.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, también será aplicable cuando los CFDI se expidan a residentes en territorio nacional.

Cuando no sea posible identificar aquellos gastos relacionados con la operación de los buques, con los servicios prestados para la importación de mercancías a que se refiere la fracción I de la presente regla o para la exportación de mercancías a que se refiere la fracción II de la misma, en los CFDI's que dichos agentes navieros expidan, desglosarán los montos de las contraprestaciones relacionadas con la operación de los buques que se ubiquen en este supuesto, aplicando la tasa del 16% o del 0% del IVA, en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas a la tasa del 16% o del 0% según se trate, representen del total de los actos o actividades mencionados, en el mes inmediato anterior al de la emisión del CFDI de que se trate.

CFF 29, 29-A, LIVA 16, 18, 24, 29, RLIVA 60

Consulta sobre exención del IVA a la importación (Anexo 27)

4.4.4. *Para los efectos del artículo 25, fracción III de la Ley del IVA, las mercancías que conforme a dicho precepto no están sujetas al pago del IVA en su importación serán, entre otras, las contenidas en el Anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2020.*

Cuando en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica la mercancía a importar y los importadores consideren que por la importación de di-

cha mercancía no se está obligado al pago del IVA, los importadores podrán formular consulta en términos del artículo 34 del CFF y de conformidad con la ficha de trámite 186/CFF "Consultas y autorizaciones en línea", contenida en el Anexo 1-A.

La resolución que emita la autoridad estará vigente siempre que se trate de las mismas mercancías sobre las que versó la consulta y hasta en tanto no se modifiquen las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió la consulta, debiendo anexar al pedimento correspondiente dicha resolución.

CFF 34, LIVA 25, Reglas Generales de Comercio Exterior 2020 5.2.3.

Exención de IVA en importación de mercancía donada

4.4.5. *Para los efectos del artículo 25, fracción IV de la Ley del IVA, las personas autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la Ley del ISR, no estarán obligadas al pago del IVA por las importaciones de bienes donados por residentes en el extranjero en los términos del artículo 61, fracciones IX, XVI y XVII de la Ley Aduanera.*

LIVA 25, LA 61, Reglas Generales de Comercio Exterior 2020 5.2.2., 5.2.3.

Capítulo 4.5. De las obligaciones de los contribuyentes

Declaración informativa de operaciones con terceros a cargo de personas físicas y morales, formato, periodo y medio de presentación

4.5.1. *Para los efectos del artículo 32, fracciones V y VIII de la Ley del IVA, los contribuyentes personas morales proporcionarán la información a que se refieren las citadas disposiciones, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.*

Tratándose de contribuyentes personas físicas, proporcionarán la información a que se refiere el párrafo anterior, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información, con excepción de los contribuyentes del RIF que cumplan con lo dispuesto en el artículo 5-E de la Ley del IVA.

Tratándose de las personas morales y empresas productivas del Estado, que se agrupen en consorcio en los términos del artículo 31 de la LISH, con relación al artículo 32, apartado B, *fracciones I, inciso a) y IX de la misma Ley, proporcionarán la información a que se refiere el primer párrafo de esta regla, conforme a lo siguiente:*

I. *El operador deberá relacionar el monto de la totalidad de las operaciones realizadas en su carácter de operador del consorcio; así como el monto de aquellas operaciones efectuadas por cuenta propia.*

II. *Los integrantes no operadores del consorcio, deberán relacionar el monto de las operaciones amparadas con el respectivo CFDI que el operador del consorcio les hubiera emitido en términos de la regla 10.5.; así como el monto de aquellas operaciones realizadas de forma individual.*

La información a que se refiere la presente regla, se deberá presentar a través del Portal del SAT mediante la DIOT, contenido en el Anexo 1, rubro A, numeral 5.

Los contribuyentes que hagan capturas de más de 40,000 registros, deberán presentar la información ante cualquier ADSC, en disco compacto (CD), o unidad de memoria extraíble (USB), los que serán devueltos al contribuyente después de realizar las validaciones respectivas.

En el campo denominado "Monto del IVA pagado no acreditable incluyendo importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)" de la DIOT se deberán anotar las cantidades que fueron trasladadas al contribuyente, pero que no reúnen los requisitos para ser considerado IVA acreditable, por no ser estrictamente indispensables, o bien, por no reunir los requisitos para ser deducibles para el ISR, de conformidad con el artículo 5, fracción I de la Ley del IVA, el llenado de dicho campo no será obligatorio tratándose de personas físicas.

En el campo denominado "proveedor global", se señalará la información de los proveedores que no fueron relacionados en forma individual en los términos de la regla 4.5.2.

LIVA 5, 5-E, 32, LISH 31, 32, RMF 2021 4.5.2., 10.5.

Opción de no relacionar individualmente a proveedores hasta un porcentaje de los pagos del mes

4.5.2. *Para los efectos del artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA, los contribuyentes podrán no relacionar individualmente a sus proveedores en la información a que se refiere dicho precepto, hasta por un monto que no exceda del 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes, sin que en ningún caso el monto de alguna de las erogaciones* *incluidas en dicho porcentaje sea superior a $50,000.00 (cincuenta mil pesos 00/100 M.N.) por proveedor. No se consideran incluidos dentro del porcentaje y monto a que se refiere este párrafo los gastos por concepto de consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, pagados con medios distintos al cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de monederos electrónicos. Tampoco se consideran incluidas dentro de dicho porcentaje las cantidades vinculadas a la obtención de beneficios fiscales.*

Los comprobantes que amparen los gastos en mención, deberán reunir los requisitos previstos en las disposiciones fiscales vigentes.

LIVA 32

Declaración informativa del IVA

4.5.3. *Para los efectos de este Capítulo, las personas físicas que únicamente estén obligadas a presentar la información a que se refiere el artículo 32, fracción VII de la Ley del IVA, deberán proporcionarla en la declaración anual a que se refiere la Sección 2.8.4. según corresponda.*

LIVA 32, RMF 2021 2.8.4.

Capítulo 4.6. De la exportación de bienes y servicios

Calidad de turista conforme a la Ley de Migración

4.6.1. *Para los efectos del artículo 31 de la Ley del IVA, la referencia a la calidad de turistas de conformidad con la Ley General de Población, se entenderá a la condición de visitante sin permiso para realizar actividades remuneradas de acuerdo con el artículo 40, fracción I de la Ley de Migración.*

LIVA 31, Ley de Migración 40

Concesión para la administración de devoluciones del IVA a turistas

4.6.2. *Para los efectos del artículo 31 de la Ley del IVA, las personas morales que deseen administrar las devoluciones del IVA trasladado por la adquisición de mercancías en territorio nacional, a favor de los extranjeros que tengan calidad de turistas y que retornen al extranjero por vía aérea o marítima, siempre que para ello, se les otorgue concesión para la administración correspondiente, deberán optar por dictaminar sus estados financieros por contador público inscrito, para lo cual manifestarán a través de buzón tributario, bajo protesta de decir verdad que dictaminarán sus estados financieros para* *efectos fiscales por todos los ejercicios durante los cuales cuenten con la concesión.*

La convocatoria para el otorgamiento de la concesión se publicará en el DOF y las reglas de operación estarán disponibles en el Portal del SAT.

CFF 22, LIVA 31

Título de concesión para devolución del IVA a extranjeros, condiciones y modalidades del servicio

4.6.3. *Para los efectos del artículo 31 de la Ley del IVA, las bases de reintegro de las devoluciones efectuadas por la concesionaria se regularán en el título de concesión, así como las condiciones y modalidades del servicio concesionado.*

Dentro de las modalidades y condiciones que se tienen que prever en el título de concesión en los términos del párrafo que antecede, se deberá observar lo siguiente:

I. *Que se asegure la eficacia en la prestación del servicio público y que eviten la concentración.*

II. *Que establezcan un tope máximo del 35% al monto de la comisión que las concesionarias cobrarán a los turistas extranjeros sobre el monto de la devolución solicitada.*

III. *Que los servicios para efectuar la devolución no generen un costo para el SAT.*

IV. *Que las mercancías sean adquiridas por medio de pago electrónico o, en su caso, pago en efectivo, sin que en este último caso exceda de $3,000.00 (tres mil pesos 00/100 M.N.).*

V. *En los puntos del país en los que gocen de la concesión en cuestión y que cuenten con la infraestructura financiera apropiada para ello, deberán otorgar a todos aquellos turistas que así lo soliciten, la devolución en efectivo hasta por un máximo del 50% del monto neto a pagar al turista, sin exceder de $10,000.00 (diez mil pesos 00/100 M.N.). El remanente deberá depositarse en las cuentas bancarias que al efecto señale el turista.*

CFF 22, LIVA 31

Documentos necesarios para devolución del IVA a turistas extranjeros

4.6.4. *Para los efectos del artículo 31 de la Ley del IVA, los turistas extranjeros que salgan del país vía aérea o marítima y* *que deseen obtener la devolución del IVA deberán presentarse ante el concesionario con lo siguiente:*

I. *La solicitud de devolución del IVA a turistas extranjeros será emitida por la concesionaria y deberá contener como requisitos mínimos los siguientes:*

a) *Lugar y fecha.*

b) *Descripción de las mercancías adquiridas, señalando la forma de pago utilizado.*

El total de las mercancías adquiridas en efectivo no podrá rebasar la cantidad de $3,000.00 (tres mil pesos 00/100 M.N.) por turista.

c) *Monto o cantidad total de la operación con el IVA desglosado.*

d) *Comisiones aplicables por el concesionario.*

e) *Monto neto del IVA a devolver.*

f) *Monto a devolver en efectivo.*

g) *Nombre del turista extranjero.*

h) *País emisor del pasaporte del turista.*

i) *Número de pasaporte.*

j) *Fecha de salida del país.*

k) *Firma del turista extranjero.*

l) *Tipo y número del medio de pago electrónico con el que se realizó la compra.*

Cuando las adquisiciones de mercancías se hayan realizado a través de varios medios de pago electrónico, el reembolso se hará al medio de pago electrónico que determine el turista en su solicitud.

m) *La leyenda "La procedencia de la devolución está sujeta al debido cumplimiento de los requisitos previstos en la Resolución Miscelánea Fiscal y que el solicitante de la devolución se presente ante la concesionaria".*

II. *Impresión del comprobante fiscal que ampare la adquisición de las mercancías por las que desea la devolución, emitido por las tiendas en donde adquirieron dichas mercancías.*

III. *Forma migratoria denominada para "Turista, Transmigrante, Visitante Persona de Negocios o Visitante Consejero", debidamente sellada por autoridad competente, en la que se acredite su calidad migratoria como Turista.*

IV. *Las mercancías por las que se solicita la devolución.*

V. *Pasaporte original vigente.*

VI. *Pase de abordar o documento que acredite la salida del turista extranjero del territorio nacional.*

Tratándose de pasajeros extranjeros que arriben a puertos mexicanos en cruceros turísticos en los que el viaje se haya iniciado en el extranjero y desembarquen en el país, en lugar de presentar los documentos a que se refieren las fracciones III y VI de la presente regla, podrán presentar copia del boleto que les expida el naviero u operador en el cual conste el nombre del pasajero extranjero, debiendo cumplir con los demás requisitos que se establecen en esta regla.

CFF 22, 29, 29-A, LIVA 31, RMF 2021 2.7.1.27.

Pago de servicios aprovechados en el extranjero mediante tarjeta de crédito

4.6.5. *Para los efectos del artículo 58, segundo párrafo del Reglamento de la Ley del IVA, se considera como medio de pago en la modalidad de transferencia de fondos, aquellos pagos efectuados mediante tarjeta de crédito, siempre que el pago por la contraprestación provenga de una cuenta ubicada en una institución financiera radicada en el extranjero y el titular de la tarjeta de crédito sea el residente en el extranjero que recibió la prestación de servicios.*

LIVA 29, RLIVA 58

Aprovechamiento en el extranjero de servicios de tecnologías de la información

4.6.6. *Para los efectos del artículo 29, fracción IV, inciso i), párrafos segundo, numerales 1 a 4, y tercero de la Ley del IVA, las obligaciones que los contribuyentes deberán cumplir se acreditarán con los datos, informes o documentos que conserven como parte de su contabilidad en términos del artículo 28 del CFF.*

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, igualmente podrán acreditar con la documentación e información que en forma enunciativa, más no limitativa se señala a continuación:

I. *Los comprobantes fiscales o pedimentos de importación a su nombre por la adquisición de la totalidad de la infraestructura tecnológica y recursos materiales necesarios para la prestación del servicio de tecnologías de la información, o bien, tratándose de infraestructura tecnológica o recursos materiales propiedad de otras personas que se usen o gocen temporalmente para estos fines, copia de los contratos correspondientes suscritos con la persona que otorga el uso o goce temporal de dichos bienes.*

II. *Aquella con la que acrediten que la dirección IP de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestan los servicios, así como la de su proveedor del servicio de Internet se encuentran en territorio nacional y que la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet se encuentran en el extranjero, por ejemplo con las bitácoras (logs) que tengan los registros necesarios para comprobar la trazabilidad de las conexiones y tráfico de datos que reflejen la dirección de protocolo de Internet (IP) de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestaron los servicios de las tecnologías de la información y comunicaciones, entre el contribuyente que presta los servicios en territorio nacional, el proveedor de servicios de Internet y el cliente final localizado en el extranjero; así como el diagrama de la arquitectura que muestra la trazabilidad de las conexiones y flujos de datos que se utilizan para la prestación de cada uno de los servicios en el extranjero, el cual deberá integrar las direcciones de protocolo de Internet (IP) de cada infraestructura utilizada en cada servicio prestado con la identificación del proveedor de servicio de Internet (ISP) de territorio nacional y, en su caso, el ISP en el extranjero.*

III. *El CFDI que ampare la operación, el cual deberá contener la clave en el RFC del receptor del comprobante, señalando la clave genérica para residentes en el extranjero a que se refiere la regla 2.7.1.26.*

Para indicar el registro o número de identificación fiscal del receptor de servicios residente en el extranjero deberá incorporar al CFDI el "Complemento Leyendas Fiscales" que está publicado en el Portal del SAT, en el cual se incluirá dicho número con la leyenda "TIN del residente en el extranjero". Lo anterior, con independencia de la obligación de manifestar los demás datos del receptor del servicio.

IV. *El comprobante de la transferencia electrónica o el estado de cuenta, ambos de una institución de crédito en México a nombre del prestador del servicio, en el que se identifique la contraprestación correspondiente, respecto de cada CFDI que emita dicho prestador del servicio por los pagos que le* *realice su cliente residente en el extranjero de alguna cuenta de institución financiera ubicada en el extranjero.*

Se dejan a salvo las facultades de comprobación de la autoridad para requerir a los contribuyentes, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con los mismos.

CFF 28, 29, 29-A, 42, LISR 27, LIVA 5, 29, 32, RMF 2021 2.7.1.26.

Enajenación de bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero

4.6.7. *Para los efectos del artículo 29 fracción II de la Ley del IVA, los contribuyentes residentes en el país que enajenen bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero se considera que la enajenación fue contratada y pagada por un residente en el extranjero cuando cumpla con lo siguiente:*

I. *El residente en el extranjero realice el pago mediante cheque nominativo, transferencia de fondos, tarjeta de crédito, débito o de servicios a las cuentas del enajenante, siempre que el pago provenga de cuentas a nombre del adquirente en instituciones financieras ubicadas en el extranjero.*

II. *El residente en el extranjero indique el número de identificación fiscal del país en que resida, cuando tenga la obligación de contar con éste en dicho país.*

III. *El contribuyente obtenga copia de los siguientes documentos:*

a) *Pasaporte del residente en el extranjero, u*

b) *Otro documento expedido por el Estado de residencia del adquirente que lo acredite como residente en el extranjero.*

La documentación señalada en la fracción III deberá conservarse adjunta al contrato correspondiente que se celebre, en el cual deberá asentarse el nombre del residente en el extranjero, nacionalidad, domicilio en el extranjero, así como número de identificación fiscal y del pasaporte.

LIVA 29

CRITERIOS DE LA LIVA-2021

(ANEXO 7 de la RMF, publicado en el DOF el 11 de enero de 2021)

C. Criterios de la Ley del IVA

1/IVA/N La contraprestación pagada con acciones o partes sociales por aportaciones en especie a sociedades mercantiles, se considera efectivamente cobrada con la entrega de las mismas.

El artículo 1, fracción I de la Ley del IVA establece que están obligadas al pago del IVA, las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen, entre otros actos o actividades, la enajenación de bienes.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8 de la misma ley, en relación con el artículo 14, fracción III del CFF, la aportación a una sociedad o asociación se entiende como enajenación.

El artículo 11 de la Ley del IVA, señala que la enajenación de bienes se considera efectuada en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

En este tenor, el artículo 1-B de la ley multicitada, dispone que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe; o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Asimismo, se presume en términos del tercer párrafo de dicho artículo, que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del IVA correspondiente a la operación de que se trate. Entendiéndose recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Por tanto, cuando una sociedad emita acciones o partes sociales a favor del accionista o socio que realizó la aportación en especie, para efectos de la Ley del IVA, dicha contrapresta-

ción estará efectivamente cobrada en el momento en que ocurra el primer acto jurídico que le otorgue la calidad de socio o accionista respecto de dicha aportación, en virtud de que la presunción establecida en el artículo 1-B, tercer párrafo de la ley de la materia, no aplica a las acciones o partes sociales, toda vez que constituyen bienes por cuya naturaleza no se entregan en garantía.

Origen	Primer antecedente
2012	Oficio 600-04-02-2012-69615 de 27 de noviembre de 2012 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el cuarto trimestre 2012. Oficio 600-04-02-2012-69616 de 29 de noviembre de 2012 a través del cual se da a conocer el Boletín 2012, con el número de criterio normativo 99/2012/IVA.

2/IVA/N Indemnización por cheque no pagado. El monto de la misma no es objeto del IVA.

El artículo 1 de la Ley del IVA establece que están obligados al pago de dicho impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios.

El artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito dispone que el librador de un cheque presentado en tiempo y no pagado, por causa imputable al propio librador, resarcirá al tenedor los daños y perjuicios que con ello le ocasione y que en ningún caso, la indemnización será menor del veinte por ciento del valor del cheque.

En consecuencia, en el caso de que un cheque librado para cubrir el valor de actos o actividades gravadas por la Ley del IVA, no sea pagado por causas imputables al librador y, por consiguiente, el tenedor reciba la indemnización establecida en el artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, dicha indemnización no formará parte de la base para el cálculo del IVA, debido a que ésta no deriva del acto o actividad celebrado por el tenedor, sino de la aplicación de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Origen	Primer antecedente
Supuesto 38	Página 24 del Manual de Complementación Legal del IVA 1988, criterios 5.1.4 contenido en el oficio 325-SAT-IV-C-7363 de 23 de septiembre de 1997, a través del cual se emite la Primera Actualización de la Compilación Sustantiva de Impuestos Internos.

3/IVA/N Traslado de impuesto a una tasa incorrecta. (Se deroga)

4/IVA/N Retenciones del IVA. No proceden por servicios prestados como actividad empresarial.

El artículo 1-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA establece que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, están obligadas a retener el impuesto que se les traslade.

El artículo 14, último párrafo de la misma ley define que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando no tenga naturaleza de actividad empresarial.

Por lo anterior, tratándose de prestación de servicios, la retención del IVA únicamente se efectuará cuando el servicio se considere personal, esto es, que no tenga la característica de actividad empresarial, en términos del artículo 16 del CFF.

Origen	Primer antecedente
25/2001/ IVA	Oficio 325-SAT- A-31123 de 14 de septiembre de 2001 mediante el cual se da a conocer la nueva Compilación de Criterios Normativos 2001.

5/IVA/N Servicios de mensajería y paquetería. No se encuentran sujetos a la retención del IVA.

El artículo 1-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas físicas o morales.

El artículo 5, segundo párrafo del CFF dispone que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

El artículo 2, fracción VII de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, determina que los servicios auxiliares son aquéllos que sin formar parte del autotransporte federal de pasajeros, turismo o carga, complementan su operación y explotación.

El artículo 52, fracción V de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, señala a la mensajería y paquetería como un servicio auxiliar al autotransporte federal.

Por lo anterior, se considera que las personas morales que reciben servicios de mensajería o paquetería prestados por personas físicas o morales, no se ubican en el supuesto jurídico establecido en el artículo 1-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA, respecto de la obligación de efectuar la retención del impuesto que se traslade, ya que dichos servicios de mensajería o paquetería no constituyen un servicio de autotransporte federal de carga, sino un servicio auxiliar de éste, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal.

Origen	Primer antecedente
138/2004/ IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-92423 de 17 de diciembre de 2004, mediante el cual se emite la Primera Modificación a la compilación de criterios normativos, Boletín 2004.

6/IVA/N Transmisión de deudas. Momento en que se considera efectivamente cobrada la contraprestación y pagado el impuesto.

El artículo 1-B, último párrafo de la Ley del IVA establece que cuando con motivo de la enajenación de bienes los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que dichos documentos sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

El artículo 2055 del Código Civil Federal señala que el deudor sustituto queda obligado en los términos en que lo estaba el deudor primitivo, asimismo el artículo 2053 del ordenamiento *en cita establece que el acreedor que exonera al antiguo deudor, aceptando a otro en su lugar, no puede repetir contra el primero, si el nuevo se encuentra insolvente, salvo pacto en contrario.*

El artículo 2051 del Código Civil Federal dispone que para que haya sustitución de deudor es necesario que el acreedor consienta expresa o tácitamente, en tanto que el artículo 2052 señala que se presume que el acreedor consiente en la sustitución del deudor, cuando permite que el sustituto ejecute actos que deba ejecutar el deudor, siempre que lo haga en nombre propio y no por cuenta del deudor primitivo.

De la interpretación armónica a los preceptos referidos en los párrafos precedentes, tratándose de enajenación de bienes, cuando un tercero asuma la obligación de pago, se considera que el valor del precio o contraprestación, así como el IVA correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que el contribuyente acepte expresa o tácitamente la sustitución del deudor, es decir, se acepte la ejecución por parte del deudor sustituto de las obligaciones que corresponderían al deudor primitivo, salvo pacto en contrario en el que el contribuyente se reserve el derecho de repetir contra el deudor primitivo.

Origen	Primer antecedente
72/2007/ IVA	Oficio 325-SAT-09-04-B-90015 de 14 de diciembre de 2007, mediante el cual se da a conocer el Boletín 2007.

7/IVA/N Enajenación de colmenas polinizadoras.

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar, se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

Por lo anterior, la enajenación de colmenas polinizadoras estaría gravada a la tasa del 0%, en el entendido de que se está enajenando al conjunto de abejas como tal y que la colmena, es decir, la caja con marcos o bastidores es tan solo un recipiente.

Ello, no obstante, estaría sujeto a la siguiente precisión:

I. *Una colmena normalmente tiene dos partes: la cámara o cámaras de cría y la cámara o cámaras de almacenamiento; éstas últimas también son conocidas como alzas para la miel. Tomando en cuenta esta distinción, únicamente estaría grava-*

da a la tasa del 0% la enajenación de los compartimentos con abejas, que corresponderían a la cámara de cría.

II. *Los compartimentos adicionales y los marcos o bastidores correspondientes, dado que no serían el recipiente para las abejas sino para consumo o explotación de la miel, estarían gravados a la tasa general.*

Origen	Primer antecedente
5.2.11.	Oficio 325-SAT-IV-C-5320 de 22 de mayo de 1998. Segunda Actualización de la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

8/IVA/NEnajenación de pieles frescas.

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

El artículo 6 del Reglamento de dicha ley establece que no están industrializados los animales y vegetales que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados.

En este tenor, se considera que no están industrializadas las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren precurtidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera.

Origen	Primer antecedente
1996	Oficio 325-A-VII-10975 de 4 de diciembre de 1996, mediante el cual se hace del conocimiento las consideraciones en materia de IVA a la enajenación de pieles sin industrializar de animales.

9/IVA/N Medicinas de patente.

Para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA y 7 de su Reglamento, serán consideradas medicinas de patente, las especialidades farmacéuticas, los es-

tupefacientes, las substancias psicotrópicas y los antígenos y vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias, aún cuando estas puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o aplicadas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración.

En este sentido, la enajenación e importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas, deberán gravarse con la tasa general del IVA, aún cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente.

Origen	Primer antecedente
6/94	Oficio 325-A-VII-21606 de 23 de junio de 1994, a través del cual se dan a conocer diversos criterios de operación y normativos.

10/IVA/N Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital. Se debe considerar la tasa general del IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA señala que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se enajenen medicinas de patente.

El artículo 17, segundo párrafo del CFF establece que cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

Por tanto, se considera que cuando se proporcionan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización del paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 16% del IVA, de conformidad con lo establecido en los artículos 14, fracción I de la multicitada ley y 17, segundo párrafo del CFF, en virtud de que se trata de la prestación genérica de un servicio y no de la enajenación de medicamentos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la ley en comento.

Origen	Primer antecedente
6/2005/ IVA	Oficio 325-SAT-09-IV-B-118532 de 19 de septiembre de 2005, mediante el cual se emite la Compilación de Criterios Normativos. Liberación de la primera parte del Boletín 2005.

11/IVA/N Productos destinados a la alimentación.

Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo.

Origen	Primer antecedente
4.	Oficio 325-A-VII-10973 de 3 de diciembre de 1996, a través del cual se hacen del conocimiento diversos criterios normativos.

12/IVA/N Suplementos alimenticios. No se consideran como productos destinados a la alimentación.

La finalidad de los suplementos alimenticios es incrementar la ingesta dietética total, complementarla o suplir algunos de sus componentes, pudiendo ser incluso elaborados a base de alimentos tradicionales.

En efecto, los suplementos alimenticios están elaborados con una mezcla de productos de diversa naturaleza (químicos, hierbas, extractos naturales, vitaminas, minerales, etc.) cuya finalidad consiste en otorgarle al cuerpo componentes en niveles superiores a los que obtiene de una alimentación tradicional, *siendo su ingesta opcional y en ocasiones contienen advertencias, limitantes o contraindicaciones respecto a su uso o consumo.*

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado respecto a la razón que llevó al legislador a hacer un distingo entre productos destinados a la alimentación y los demás, para efectos de establecer excepciones y tasas diferenciadas de la Ley del IVA, en el sentido de que el trato diferencial obedece a finalidades extra fiscales como coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos.

Por lo tanto, para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) y 25, fracción III de la Ley del IVA, los suplementos alimenticios no se consideran como productos destinados a la alimentación, por lo que no están sujetos a la tasa del 0% en su enajenación, ni exentos en su importación.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-02-2013-12915 de 25 de junio de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el segundo trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 121/2013/IVA.

13/IVA/N Concepto de leche para efectos del IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación a excepción de bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos; conforme a lo anterior, es aplicable la tasa del 0% del IVA a la enajenación de leche.

La legislación fiscal no define el concepto de leche; sin embargo, existe regulación tanto sanitaria como comercial que define dicho concepto y establece las especificaciones que deben cumplir los productos para ser considerados leche, por lo que, atendiendo a las características propias de la leche, para efectos de la aplicación de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del IVA, se entiende por leche:

I. *La secreción natural de las glándulas mamarias de las vacas o de cualquier otra especie animal, excluido el calostro, que* *cumplan con la regulación sanitaria y comercial que les sea aplicable.*

Con base en lo anterior, quedan comprendidas las leches en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones que establecen las Normas Oficiales Mexicanas "NOM-155-SCFI-2012, Leche-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba" y "NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba" vigentes.

II. *La mezcla de leche con grasa vegetal en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en las Normas Oficiales Mexicanas "NOM-190-SCFI-2012, Mezcla de leche con grasa vegetal-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba" y "NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba" vigentes.*

III. *La fórmula para lactantes, la fórmula para lactantes con necesidades especiales de nutrición, la fórmula de continuación y la fórmula de continuación para necesidades especiales de nutrición, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en la Norma Oficial Mexicana "NOM-131-SSA1-2012, Productos y servicios. Fórmulas para lactantes, de continuación y para necesidades especiales de nutrición. Alimentos y bebidas no alcohólicas para lactantes y niños de corta edad. Disposiciones y especificaciones sanitarias y nutrimentales. Etiquetado y métodos de prueba" vigente.*

Origen	Primer antecedente
2014	Oficio 600-04-07-2014-87379 de 15 de diciembre de 2014 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el cuarto trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 13/2014/IVA.

14/IVA/N Alimentos preparados.

Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las modalidades de servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

Tratándose de establecimientos distintos a los anteriores, como por ejemplo las denominadas tiendas de autoservicio, se considera que prestan el servicio genérico de comidas, únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general del IVA.

Las enajenaciones de los alimentos mencionados en el párrafo anterior que hagan los proveedores a los establecimientos a que se refiere el citado párrafo, únicamente estarán afectas a la tasa general del impuesto cuando los proveedores presten un servicio genérico de comidas en los términos del primer párrafo.

Origen	**Primer antecedente**
14/93	Oficio 325-A-VII-24497 de 27 de octubre de 1993.

15/IVA/N Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación.

Para efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA, también se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento.

Origen	Primer antecedente
2008	Oficio 600-04-02-2008-77249 de 25 de noviembre de 2008 mediante el cual se da a conocer el criterio normativo en materia de IVA. Oficio 600-04-02-2009-73416 de 7 de enero de 2009, a través del cual se da a conocer el Boletín 2008, con número de criterio normativo 10/2008/IVA.

16/IVA/N Enajenación de refacciones para equipo agrícola.

El artículo 2-A, fracción I, inciso e), último párrafo de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, cuando dichos equipos se enajenen completos.

En sentido contrario, los contribuyentes que enajenen refacciones para maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, están obligados al traslado y pago del IVA a la tasa del 16%.

Origen	Primer antecedente
5.2.8.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

17/IVA/N Equipos integrados a invernaderos hidropónicos.

El artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA establece que la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, está gravada a la tasa del 0%. No obstante, ni las disposiciones fiscales ni el derecho federal común establecen lo que debe entenderse por equipos integrados a invernaderos hidropónicos.

En este sentido, para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA, tendrán el carácter de equipos integrados a invernaderos hidropónicos, los bienes tangibles que tengan o no la calidad de activo fijo de conformidad con la Ley del ISR que se integren al invernadero y que cumplan con su función de manera autónoma o en su conjunto con el invernadero. Se entiende que cumplen con su función los bienes señalados cuando se destinan para su uso en los invernaderos hidropónicos para producir la temperatura y la humedad de forma controlada; o bien, proteger los cultivos de elementos naturales.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-07-2013-15282 de 10 de octubre de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 125/2013/IVA.

18/IVA/N Libros contenidos en medios electrónicos, táctiles o auditivos. Tratamiento en materia de IVA.

De conformidad con el artículo 2-A, fracción I, inciso i) de la Ley del IVA, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere dicha ley, cuando se enajenen libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

El artículo 9, fracción III de la Ley del IVA establece que no se pagará el citado impuesto, tratándose de la enajenación de libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

El artículo 20, fracción V de la Ley del IVA dispone que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de libros, periódicos y revistas.

El referido artículo 2-A, fracción I, inciso i) estipula que, para los efectos de la Ley del IVA, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. De igual forma, el artículo en comento señala que, dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra. Por último, señala que se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

El artículo 5, segundo párrafo del CFF determina que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal. Por su parte, el artículo 16 de la Ley Federal del Derecho de Autor, establece que las obras podrán hacerse del conocimiento público, entre otros actos, mediante la publicación que se define en la frac-

ción II de dicho artículo como la reproducción de la obra en forma tangible y su puesta a disposición del público mediante ejemplares, o su almacenamiento permanente o provisional por medios electrónicos, que permitan al público leerla o conocerla visual, táctil o auditivamente.

De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes expuestas, se desprende que la definición del término libro establecido en la Ley del IVA y en la Ley Federal del Derecho de Autor, incluye aquellos libros contenidos en medios electrónicos, táctiles y auditivos; en este sentido, para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso i); 9 fracción III, y 20 fracción V de la Ley del IVA, según sea el caso, se aplicará la tasa del 0% o no se pagará dicho impuesto.

Origen	Primer antecedente
17/2002/ IVA	Oficio 325-SAT-A-31676 de 24 de mayo de 2002.

19/IVA/N Cargos entre líneas aéreas.

El artículo 32 del Reglamento de la Ley del IVA dispone que el servicio de transporte que presta una línea aérea amparado con un boleto expedido por una línea aérea distinta, es la misma prestación de servicios por la cual ya se causó el IVA al expedirse el boleto, por lo que el cargo que la línea aérea que presta el servicio hace por este concepto a la que expidió el boleto, no está sujeto al pago de dicho impuesto.

El artículo 2-A, fracción II de la misma ley establece de manera limitativa los supuestos para aplicar la tasa 0%, dentro de los cuales no se encuentran los cargos entre líneas aéreas.

Por lo tanto, es improcedente la devolución del IVA que soliciten las compañías aéreas que apliquen la tasa del 0% a los cargos entre líneas aéreas. Ello, en virtud de que dichos servicios no están afectos a la mencionada tasa, de conformidad con el artículo 2-A, fracción II de la Ley del IVA, sino exentos conforme al artículo 32 de su Reglamento.

Origen	Primer antecedente
8.	Oficio 325-A-VII-10960 de 14 de octubre de 1996, a través del cual se hacen de conocimiento los criterios aprobados por el Comité de Normatividad en su sesión No. 21, celebrada el 10 de octubre de 1996.

20/IVA/N Prestación de servicios a sociedades dedicadas a actividades agrícolas y ganaderas.

El artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA establece que se calculará el impuesto aplicando la tasa del 0%, cuando se presten los servicios a que se refiere ese numeral directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que se destinen a actividades agropecuarias.

El artículo 11 del Reglamento de dicha Ley señala que se entiende que los servicios se prestan directamente a los agricultores y ganaderos, cuando sea en virtud de contratos celebrados con asociaciones u organizaciones que los agrupen o con alguna institución de crédito que actúe en su carácter de fiduciaria en los que los agricultores, los ganaderos u organizaciones que los agrupen sean fideicomisarios, cuando no se hayan designado fideicomisarios o estos no puedan individualizarse y cuando se trate de fideicomisos de apoyo a dichos agricultores o ganaderos.

El artículo 16, fracciones III y IV y último párrafo del CFF, dispone que empresa es la persona física o moral que realiza actividades agrícolas y ganaderas, asimismo, el artículo 74, sexto párrafo de la Ley del ISR, señala que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes expuestas se desprende que una empresa, persona física o moral, que realiza actividades agrícolas y ganaderas también gozará de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA, cuando ésta reciba directamente los servicios que en el citado inciso se señalan y los mismos sean destinados a actividades agropecuarias.

Origen	Primer antecedente
2014	Oficio 600-04-07-2014-6142 de 14 de agosto de 2014 mediante el cual se dan a conocer de manera anticipada los nuevos criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 20/2014/IVA.

21/IVA/N Prestación de servicios en invernaderos hidropónicos. Aplicación de la tasa del 0%.

El artículo 2-A, fracción II, inciso d) de la Ley del IVA establece que se calculará dicho impuesto aplicando la tasa del 0%, cuando se presten servicios independientes en invernaderos hidropónicos.

Dado lo anterior, el IVA se calculará a la tasa del 0%, únicamente cuando el servicio independiente sea prestado en invernaderos hidropónicos, es decir, en invernaderos que ya están constituidos como tales.

Por lo tanto, en términos del artículo 5 del CFF el supuesto antes señalado no puede ser ampliado o hacerse extensivo a otros casos de prestación de servicios no previstos específicamente en la ley, como aquellos servicios que se lleven a cabo para construir, habilitar o montar dichos invernaderos.

Origen	Primer antecedente
18/2002/ IVA	Oficio 325-SAT-A-31676 de 24 de mayo de 2002 a través del cual se emite la Primera Actualización de la Compilación Sustantiva de Impuestos Internos.

22/IVA/N IVA en importaciones que realice la Federación, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social.

El artículo 3, segundo párrafo de la Ley del IVA, establece que la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, no estarán obligados a pagar el IVA por los actos que realicen que den lugar al pago de derechos. Dentro de este último concepto quedan comprendidos los derechos federales, estatales o municipales.

El artículo 49 de la LFD regula el pago del derecho de trámite aduanero por recibir los servicios consistentes en las operaciones que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente, a que se refiere dicho artículo y no así por el acto de la importación.

En ese sentido, la exención del IVA contenida en el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley del IVA, no resulta aplicable al impuesto por las importaciones que realicen la Federación, el

Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, aún cuando paguen el derecho a que se refiere el párrafo anterior, ya que éste se paga por recibir los servicios de trámite aduanero, que son distintos al acto de importación.

Origen	Primer antecedente
IV/95	Boletín de Normatividad 1

23/IVA/N Cálculo de la proporción de acreditamiento cuando se realicen actividades exentas a título gratuito. (Se modifica)

Conforme a la Ley del IVA cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades gravadas a la tasa general o a la del 0% y, además para realizar otras actividades por las que obtenga ingresos, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

El artículo 15, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece, que no se pagará IVA por los servicios prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral.

El artículo 34 de la Ley de referencia, en su primer párrafo dispone que, cuando la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto el de avalúo. Los mismos valores se tomarán en cuenta tratándose de actividades por las que se deba pagar el impuesto establecido en la Ley, cuando no exista contraprestación.

De la interpretación armónica a los preceptos antes señalados es de concluir que tratándose de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (exentas) que sean a título gratuito, para efecto solamente de calcular la proporción de acreditamiento, se considerará como valor de éstas el de mercado o en su defecto el de avalúo.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-02-2013-11156 de 22 de abril de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 131/2013/IVA.

24/IVA/N Saldos a favor del IVA. El remanente de un saldo a favor, si este último previamente se acreditó contra un pago posterior a la declaración en la que se determinó, debe seguirse acreditando hasta agotarlo. (Se modifica)

El artículo 6, primer párrafo de la Ley del IVA, establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

En ese sentido, no es factible la acumulación de remanentes de saldos a favor pendientes de acreditar, toda vez que el esquema es de pagos mensuales y definitivos conforme lo previsto en el artículo 5-D de la Ley del IVA, por lo que se considera que en los casos en que los contribuyentes después de haber determinado un saldo a favor, acrediten el mismo en una declaración posterior, resultándoles un remanente, deberán seguir acreditándolo hasta agotarlo, sin que en dicho caso sea procedente su devolución.

Origen	Primer antecedente
52/2003/ IVA	Oficio 325-SAT-IV-F-84632 de 28 de noviembre de 2003, mediante el cual se emite la Compilación de Criterios Normativos. Se dan a conocer criterios.

25/IVA/N Compensación del IVA. Casos en que procede. (Se deroga)

26/IVA/N Reembolsos o reintegros en especie. Constituyen enajenación.

El artículo 8 de la Ley del IVA dispone que se considera que hay enajenación para los efectos de dicha ley, lo que señala el CFF.

El artículo 14, fracción I del Código en cita establece que se entenderá como enajenación toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Por lo tanto, están obligadas al traslado y pago del IVA a la tasa del 16%, las empresas concesionarias de bienes o servicios que, al decretarse su disolución y liquidación, reintegren bienes al Gobierno Federal como reembolso del haber social previamente aportado a las mismas, ya que conforme a lo previsto por el artículo 14, fracción I del CFF, dichas operaciones constituyen una enajenación.

Origen	Primer antecedente
5.2.7.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

27/IVA/N Enajenación de piedra, arena y tierra. No son bienes inmuebles.

El artículo 9, fracción I de la Ley del IVA señala que no se pagará el citado impuesto tratándose de la enajenación de suelo.

El artículo 22, primer párrafo del Reglamento de la Ley del IVA, hace referencia al suelo como bien inmueble; ahora bien, aplicando supletoriamente la legislación del derecho federal común, por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I del Código Civil Federal.

Por ello, a la enajenación de piedra, arena o tierra, no le es aplicable el desgravamiento previsto en dicho artículo 9, fracción I de la Ley del IVA, ya que no son bienes inmuebles.

Origen	Primer antecedente
5.2.10.	Oficio 325-SAT-IV-C-5320 de 22 de mayo de 1998. Segunda Actualización de la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

28/IVA/N Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el IVA no abarca a servicios parciales en su construcción.

El artículo 9, fracción II de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto en la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación.

Asimismo, el artículo 29 del Reglamento de dicha ley señala que quedan comprendidos dentro de la exención la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, la ampliación de éstas y la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para ese fin, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales.

Por lo anterior, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio y, en general, cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.

Origen	Primer antecedente
26/2001/ IVA	Oficio 325-SAT- A-31123 de 14 septiembre de 2001, mediante el cual se da a conocer la nueva Compilación de Criterios Normativos 2001.

29/IVA/N Exención. Comisiones por el otorgamiento de créditos hipotecarios para vivienda.

El artículo 15, fracción I de la Ley del IVA, establece que no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

De acuerdo con la disposición citada, no quedan comprendidas en la exención referida las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con algún motivo distinto del otorgamiento de los créditos mencionados ni aquéllas que pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos, pero que se originen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

A contrario sensu, las comisiones y contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor por causa del otorgamiento de los créditos mencionados y que se originen hasta el momento de su autorización, quedan comprendidas en la exención.

Ahora bien, el numeral 15 en comento no señala como requisito para la procedencia de la exención que se trate de comisiones y contraprestaciones que deban pagarse a más tardar al momento de la autorización de los créditos, sino que sólo requiere que el acreditado las pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos y que se originen hasta el momento de su autorización.

En consecuencia, para los efectos del artículo 15, fracción I de la Ley del IVA, no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de los créditos antes mencionados, que tengan su origen en el otorgamiento de dichos créditos, aunque éstas se deban pagar o efectivamente se paguen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

Origen	Primer antecedente
2012	Oficio 600-04-02-2012-57567 de 23 de julio de 2012 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer semestre 2012. Oficio 600-04-02-2012-69616 de 29 de noviembre de 2012 a través del cual se da a conocer el Boletín 2012, con el número de criterio normativo 123/2012/IVA.

30/IVA/N Comisiones de agentes de seguros. No se ubican en el supuesto de exención del IVA las contraprestaciones a personas morales que no tengan el carácter de agentes de seguros. (Se deroga)

31/IVA/N Intereses moratorios.

El artículo 15, fracción X de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios por los que derivan intereses, en los casos en que la misma ley señala.

Por tanto, ello incluye a los intereses normales como a los intereses moratorios ya que la misma disposición no distingue ni limita dicho concepto.

Origen	Primer antecedente
7.	Oficio 325-A-VII-10973 de 3 de diciembre de 1996, a través del cual se hacen del conocimiento diversos criterios normativos.

32/IVA/N Intereses en financiamientos de actos gravados a la tasa del 0% o exentos.

El artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios por los que deriven intereses de financiamiento en los casos en los que el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce temporal de bienes proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.

Por su parte, el artículo 37 del Reglamento de la Ley del IVA establece que no se estará obligado al pago del impuesto por los intereses derivados de operaciones de financiamiento, aun cuando quien proporcione el financiamiento no sea la misma persona que enajene el bien, siempre que en el contrato correspondiente se condicione el préstamo a la adquisición de un determinado inmueble destinado a casa habitación.

Por ello, de la interpretación a contrario sensu y sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 37 antes citado, si quien otorga el crédito o financiamiento no es el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce temporal de bienes, dicho financiamiento no estará exento, conforme al artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del IVA, aunque pudiera estarlo conforme a otra disposición de la propia ley.

Origen	Primer antecedente
10.	Oficio 325-A-VII-10960 de 14 de octubre de 1996 a través del cual se hacen de conocimiento los criterios aprobados por el Comité de Normatividad en su sesión No. 21, celebrada el 10 de octubre de 1996.
	Modificación
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2017	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2017, Anexo 7 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de julio de 2017.

33/IVA/N Propinas. No forman parte de la base gravable del IVA.

El artículo 18 de la Ley del IVA establece que para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

El artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo indica que las propinas son parte del salario de los trabajadores, por lo que los patrones no podrán reservarse ni tener participación alguna en ellas.

De la interpretación armónica a los preceptos en cita se desprende que las remuneraciones que se perciben por concepto de propina no forman parte de la base gravable del IVA por la prestación de servicios; lo anterior, ya que el prestador de los servicios, el patrón, no puede reservarse participación alguna sobre las propinas al ser parte del salario de los trabajadores.

Origen	**Primer antecedente**
108/2004/IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-91597 de 31 de agosto de 2004, mediante el cual se emite la liberación de la primera parte del Boletín 2004.

34/IVA/N Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos.

El artículo 18, primer párrafo de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto, tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien recibe el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Por lo anterior, tratándose del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos la base, el valor, para los efectos del IVA, deberá ser el monto de la contraprestación por el servicio de emisión de vales y monederos electrónicos, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales y monederos electrónicos.

En este sentido, para calcular la base del IVA los prestadores del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos deberán considerar como valor el total de la contraprestación pactada *por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos conocida como comisión, excluyendo el importe o valor nominal de los vales y monederos electrónicos.*

Origen	**Primer antecedente**
2010	Oficio 600-04-02-2010-68009 de 26 de julio de 2010 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer semestre 2010. Oficio 600-04-02-2010-69707 de 17 de diciembre de 2010, a través del cual se autoriza el Boletín 2010, con el número de criterio normativo 99/2010/IVA.

35/IVA/N Impuesto por la importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero. Se causa cuando se dé la prestación del servicio.

El artículo 24, fracción V de la Ley del IVA señala que se considera importación de servicios el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14 del mismo ordenamiento, cuando se presten por no residentes en el país.

El artículo 26, fracción III de la ley en comento prevé que el momento de causación del impuesto es aquél en el que se pague efectivamente la contraprestación, refiriéndose únicamente a los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de la Ley del IVA; en tanto que el artículo 26, fracción IV de la misma ley señala que, en el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

El artículo 1, primer párrafo del CFF, en su parte conducente, establece que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

En ese sentido, el artículo 6 del CFF dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6 del CFF, el gravamen se causa cuando, en términos de lo previsto por el artículo 24, fracción V de la Ley del IVA, se aprovechen en territorio nacional los servicios prestados por el residente en el extranjero.

De una interpretación armónica de los artículos 24, fracción V de la Ley del IVA, así como 1 y 6 del CFF, tratándose de importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero, se considerará como momento de causación del IVA, aquél en el que se aprovechen en territorio nacional los servicios prestados por el residente en el extranjero.

Origen	Primer antecedente
136/2004/ IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-92423 de 17 de diciembre de 2004, mediante el cual se emite la Primera Modificación a la compilación de criterios normativos, Boletín 2004.

36/IVA/N Está exenta la importación de mercancías gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con el artículo 25, fracción III de la Ley del IVA, no se pagará el IVA en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país y de servicios prestados en territorio nacional no den lugar al pago de dicho impuesto o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de la mencionada ley.

El artículo 2-A del citado ordenamiento señala diversos bienes y servicios cuya enajenación o prestación en territorio nacional están gravados con la tasa 0%, en la cual no se establece dicha tasa para la importación de los referidos bienes o servicios.

Por lo tanto, en las operaciones de importación no resulta aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A de la Ley del IVA, ya que si bien es cierto el artículo 25 del citado ordenamiento remite al artículo 2-A, dicha remisión es únicamente para identificar las mercancías que se podrán importar sin el pago del citado impuesto y no para efectos de aplicar la tasa 0%.

Origen	Primer antecedente
39/2003/ LA	Compilación de Criterios Normativos, Boletín Electrónico octubre 2003, Tomo III.

37/IVA/N Disposición aplicable para determinar las importaciones de oro por las cuales no se pagará IVA.

El artículo 25, fracción III de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto en la importación de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del mismo o, esté afecto a la tasa del 0%.

Sin embargo, la tasa del 0% y la exención en las enajenaciones de oro y de productos hechos a base de oro, están condicionadas a su venta al mayoreo y no con el público en general, en el caso del artículo 2-A, fracción I, inciso h) de la misma ley, o a su venta al menudeo y con el público en general, conforme lo dispuesto en el artículo 9, fracción VIII de la Ley del IVA.

Por lo que dichas condicionantes, por su propia naturaleza, son incompatibles con el concepto de importación y sólo pueden entenderse o realizarse en el caso de enajenaciones. En consecuencia, de la interpretación estricta a la ley, dichas condicionantes excluyen la aplicación del artículo 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII de la Ley del IVA.

Por otra parte, la fracción VII del mencionado artículo 25, exenta la importación de oro cuyo contenido mínimo sea del 80%, sin ninguna condicionante.

Por lo tanto, está exenta del IVA la importación de oro con un contenido mínimo de dicho material del 80%, de conformidad con lo previsto en el artículo 25, fracción VII de la ley, no así la importación de los demás productos previstos en los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII, debido a que no cumplen con los requisitos indicados en el artículo 25, fracción III de la ley de la materia.

Origen	Primer antecedente
5.2.6.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

38/IVA/N Pago y acreditamiento del IVA por importaciones, cuando las actividades del importador estén gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 28 de la Ley del IVA y 55 de su Reglamento, tratándose de la importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago de este último.

Tratándose de las empresas que importan maquinaria y equipo no producidos en el país, para el desarrollo de las funciones propias de su actividad, deberán pagar el IVA que les corresponda, pudiendo acreditarlo en los términos y con los requisitos que establecen los artículos 4 y 5 de la ley de la materia, *independientemente de que las actividades del importador se encuentren gravadas a la tasa del 0%.*

Origen	Primer antecedente
V/95	Boletín de Normatividad 1 mayo-junio de 1995.

39/IVA/N Tasa del 0% del IVA. Resulta aplicable y no se pagará el IEPS, cuando las mercancías nacionales sean destinadas al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas "Duty Free".

El artículo 29, fracción I de la Ley del IVA, dispone que las empresas residentes en el país calcularán dicho impuesto aplicando la tasa 0% al valor de la enajenación de los bienes cuando estos se exporten de manera definitiva en términos de la Ley Aduanera.

El artículo 119, último párrafo de la Ley Aduanera establece que se entenderá que las mercancías nacionales fueron exportadas definitivamente cuando queden en depósito fiscal.

Por tanto, la mercancía nacional que sea destinada al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas "Duty Free", se sujetará a la tasa del 0% de IVA y, en su caso, no se pagará el IEPS, conforme a lo dispuesto en el artículo 8, fracción II de la Ley del IEPS.

Origen	Primer antecedente
30/2003/ IVA-IEPS	Compilación de Criterios Normativos, Boletín Electrónico octubre 2003, Tomo III.

40/IVA/N Seguros. Vehículos de residentes en el extranjero que ingresan temporalmente al país.

El artículo 29, fracción IV, inciso e) de la Ley del IVA, dispone que las empresas residentes en el país, calcularán dicho impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la prestación de servicios cuando estos se exporten, dicha tasa es aplicable en el caso de seguros que sean prestados por residentes en el país pero que sean aprovechados en el extranjero.

En el caso de servicios de cobertura de seguros en el ramo de automóviles a residentes en el extranjero que ingresan temporalmente a territorio nacional a bordo de sus vehículos, se ampara al vehículo exclusivamente durante su estancia en territorio nacional, es decir, el seguro de referencia rige sólo durante el *tiempo en el que el vehículo circule en el país, y es en este tiempo cuando el asegurado recibe los beneficios.*

Por tanto, no puede considerarse que exista un aprovechamiento del servicio en el extranjero, quedando en consecuencia su prestación sujeta al traslado y pago del impuesto de que se trata a la tasa del 16%, aún cuando el pago de la suma asegurada por haber ocurrido el siniestro previsto en la póliza se efectúe en el extranjero.

Origen	Primer antecedente
5.5.2.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

41/IVA/N En la enajenación de artículos puestos a bordo de aeronaves. Aplicación del Convenio sobre Transportes Aéreos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América y otros equivalentes. (Se deroga)

42/IVA/IEPS/N Impuestos trasladados. Cuando el contribuyente los pague sin haber realizado el cargo o cobro correspondiente al sujeto económico, podrá obtener beneficios legales sin las exclusiones aplicables a dichos impuestos.

El artículo 1, tercer párrafo de la Ley del IVA, así como el artículo 19, fracción II de la Ley del IEPS, establecen la obligación de los contribuyentes a trasladar dichos impuestos, entendiendo por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios, por el monto equivalente del impuesto establecido en dichas leyes.

El artículo 66, primer párrafo del CFF prevé la autorización de pago a plazos y el artículo 70-A, párrafos primero y tercero del CFF establece la reducción de multas y recargos. En ambos supuestos los beneficios no pueden otorgarse cuando se trate de contribuciones trasladadas o recaudadas, tal como lo establecen los artículos 66-A, fracción VI, inciso c), párrafo siguiente y 70-A, primer párrafo, ambos del CFF.

Del análisis a las disposiciones resumidas en los párrafos anteriores se desprende que los contribuyentes tienen la obligación de realizar el traslado del impuesto en los términos que establecen las propias leyes toda vez que de no hacerlo, el pago de las contribuciones deberá realizarse directamente o con cargo al patrimonio del contribuyente.

En tales consideraciones, el contribuyente que no traslade el impuesto correspondiente a la operación realizada, y lo pague directamente o con su patrimonio, no se encontrará impedido para solicitar la autorización de pago a plazos prevista en el artículo 66, primer párrafo del CFF y la reducción de multas y recargos señalada en el artículo 70-A, primero y tercer párrafo del CFF.

Origen	**Primer antecedente**
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2015.

43/IVA/N Enajenación de sal tasa aplicable en IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 4 de la Ley del IVA, establece que se calculará el impuesto aplicando la tasa del 0%, a la enajenación de productos destinados a la alimentación con excepción de los aditivos alimenticios.

Por su parte, el criterio normativo 11/IVA/N productos destinados a la alimentación, establece que se entiende por productos destinados a la alimentación, tratándose de aditivos, aquellos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

Según sus características se define a la sal, como un producto constituido por cloruro de sodio y que proviene exclusivamente de fuentes naturales.

En ese sentido, la sal no obstante de ser un aditivo alimenticio, es un producto destinado a la alimentación que puede consumirse por humanos o animales de manera directa o combinada con otros productos destinados a la alimentación, y por tanto su enajenación en territorio nacional está gravada a la tasa del 0% del IVA, independientemente de que el adquiriente la utilice en alguna industria diversa a la alimenticia.

Este criterio no aplica a la sal para uso industrial no alimenticio prevista en el artículo 3.28 de la NOM-040-SSA1-1993.

Origen	Primer antecedente
RMF para 2018	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 2017, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2017.

44/IVA/N Rollos de película o acolchados plásticos. No son herbicidas ni plaguicidas.

El artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% del impuesto en la enajenación de herbicidas, entre otros productos, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura.

El artículo 5, primer párrafo del CFF, establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, considerando que establecen cargas las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

El numeral 2.4 de la Norma Oficial Mexicana "NOM-033-FITO-1995 publicada en el DOF el 24 de junio de 1996, por la que se establecen los requisitos y especificaciones fitosanitarias para el aviso de inicio de funcionamiento que deberán cumplir las personas físicas o morales interesadas en comercializar plaguicidas agrícolas", establece que un plaguicida es un "insumo fitosanitario destinado a prevenir, repeler, combatir y destruir a los organismos biológicos nocivos a los vegetales, tales como: insecticidas, fungicidas, herbicidas, acaricidas, molusquicidas, nematicidas y rodenticidas".

El Reglamento en Materia de Registros, Autorizaciones de Importación y Exportación y Certificados de Exportación de Plaguicidas, Nutrientes Vegetales y Sustancias y Materiales Tóxicos o Peligrosos, publicado en el DOF el 28 de diciembre de 2004 y modificado mediante Decreto publicado en el mismo órgano de difusión oficial el 13 de febrero de 2014, en el artículo 2, fracciones XXXVIII y XLI, establece las siguientes definiciones:

"XXXVIII. Plaguicida, cualquier sustancia o mezcla de sustancias que se destine a controlar cualquier plaga, incluidos los vectores que transmiten las enfermedades humanas y de animales, las especies no deseadas que causen perjuicio o que interfieran con la producción agropecuaria y forestal, así como las substancias defoliantes y las desecantes;"

"XLI. Plaguicida de uso agrícola, el plaguicida formulado de uso directo en vegetales que se destina a prevenir, repeler, combatir y destruir los organismos biológicos nocivos a estos;"

Por otra parte, existen en el mercado rollos de película o acolchados plásticos que son productos sintéticos consistentes en una película de polietileno de baja densidad y polietileno lineal de baja densidad que se utilizan, entre otras funciones, como técnica de cultivo para cubrir el suelo y protegerlo de los agentes atmosféricos, actuando como una barrera física que se extiende sobre las líneas de cultivo o surcos, lo cual bloquea los rayos solares para impedir el desarrollo de la maleza, evita la evaporación de la humedad y reduce los cambios de temperatura, con lo que se obtienen mejores resultados en las cosechas, ya que al incrementar la temperatura del suelo permite un tiempo de cosecha menor y aumentan el rendimiento de la superficie cosechada, mejoran la aireación del suelo, optimizan el rendimiento de los fertilizantes, los plaguicidas y del agua de riego, reduciendo la cantidad necesaria de los mismos, entre otros usos.

Conforme a lo expuesto, se desprende que un herbicida es una especie o categoría de plaguicida, y un plaguicida de uso agrícola tiene como elemento esencial sustancia o mezcla de sustancias que se destinan a prevenir, repeler, combatir y destruir los organismos biológicos nocivos a los vegetales, en tanto que conforme a la descripción de los rollos de película o acolchados plásticos, se trata de un plástico que sirve de barrera física que impide la transmisión de rayos solares, por lo que su naturaleza es distinta a la de los herbicidas, ya que no se trata de sustancia o mezcla de sustancias que destruyan organismos biológicos o cumplan con los demás fines mencionados con antelación, razón por la cual no quedan comprendidos en la definición genérica de plaguicida, ni dentro de la específica de herbicida.

Por lo tanto, la enajenación de rollos de película o acolchados de plástico para uso agrícola, se encuentra afecta a la tasa general del IVA, por no ubicarse en el supuesto a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del IVA.

Origen	Primer antecedente
Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2018	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de octubre de 2018, Anexo 7, publicado en la misma fecha de la Modificación.

45/IVA/N Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA.

El artículo 5, fracción I de la Ley del IVA establece que para que sea acreditable el impuesto trasladado o el pagado en la importación, éste deberá corresponder a bienes, servicios o al uso *o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, considerando como estrictamente indispensables las erogaciones que sean deducibles para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.*

Por su parte, la fracción V, incisos c) y d), numeral 3 del citado artículo, establece que cuando se esté obligado al pago del IVA o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, el IVA trasladado o pagado en la importación correspondiente a erogaciones que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA, para realizar actividades a las que conforme la Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

En la Ley del IVA no se establece el procedimiento para determinar el IVA acreditable cuando, además de las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los contribuyentes obtienen ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que destinaron indistintamente a las mismas.

Conforme a la tesis de jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en dicho supuesto se deben incluir para el cálculo del factor de prorrateo que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable, los ingresos que se obtengan por la realización de actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, de manera que la acreditación guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades gravadas que se realicen por las que se deba pagar el impuesto o se encuentren gravadas a la tasa del 0%, toda vez que esa es la finalidad del régimen previsto en el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la Ley del IVA.

Conforme a lo anterior, cuando los contribuyentes realicen actos o actividades por los que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa del 0%, obtengan ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA y, en su caso, realicen actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto mencionado, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que emplearon indistintamente en dichas actividades, se determinará el impuesto acreditable correspondiente a dichos gastos e inversiones *aplicando la proporción prevista en el artículo 5, fracción V, incisos c) y d), numeral 3, de la Ley del IVA, considerando en el valor total de las actividades, los ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la citada Ley.*

Origen	Primer antecedente
Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2018	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de noviembre de 2018, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el mismo 30 de noviembre de 2018.

46/IVA/N Retención del 6% al impuesto al valor agregado a que se refiere la fracción IV del artículo 1º-A de la Ley del IVA

El artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA señala que están obligadas a retener el impuesto que se les traslade, aquellas personas morales o personas físicas con actividades empresariales que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual y dicha disposición específica que la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Por su parte, el artículo 5 del CFF menciona que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Sobre el particular, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que tratándose de normas de aplicación estricta es válido, para fines de su interpretación, acudir a diversos métodos, entre los que se encuentra el teleológico o exegético.

En este sentido, aun y cuando en el proceso legislativo que dio origen a la reforma al artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA inicialmente se hacía mención a la retención del impuesto respecto de los servicios de subcontratación laboral a que se refiere la Ley Federal del Trabajo, durante la dictaminación efectuada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se eliminó tal referencia y el precepto fue aprobado en esos términos, por lo que, para efectos fiscales, debe tenerse que, los servicios objeto de retención son los que se describen en el citado precepto, es decir, todos aquellos en los que se pone a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que, esté o no bajo su dirección, *supervisión, coordinación o dependencia, e independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.*

Por lo anterior, cuando una persona moral del Título II o del Título III de la LISR o una persona física con actividad empresarial, en su calidad de contratante, reciba servicios en los que se ponga personal a su disposición, se entiende que habrá retención cuando las funciones de dicho personal sean aprovechados de manera directa por el contratante o por una parte relacionada de éste. Por el contrario, no habrá retención si los servicios prestados corresponden a un servicio en el que el personal del contratista desempeña funciones que son aprovechadas directamente por el propio contratista.

Origen	Primer antecedente
Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2020	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2020.

BIBLIOGRAFIA

FERNANDEZ SAGARDI, Augusto, Comentarios y anotaciones al Código Fiscal de la Federación, México, GASCA-SICCO, 2004, 579 pp.

CERVANTES AHUMADA, Raúl, Títulos y operaciones de crédito, Décimocuarta edición, México, Porrúa, 1999, 422 pp.

DE LA PEZA, José Luis, De las obligaciones, Mc. Graw Hill, México, 1997, 148 pp.

SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo, Aplicación Práctica del Código Fiscal, Novena edición, México, ISEF 2013.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS DE LA UNAM, Enciclopedia Jurídica Mexicana, Tomo III y VII, México, Porrúa, 2003.

AHORA UN
CLIC ES MÁS RÁPIDO

www.libreriaisef.com.mx

Consulta nuestro FONDO EDITORIAL ISEF y realiza
tus COMPRAS desde la comodidad de tu oficina.

EDICIONES FISCALES ISEF
NOVEDAD
¡A LA VENTA!
INSTRUMENTO DE DEFENSA

También adquiere tus obras electrónicas en:

amazon

Google play
Books

* Los logotipos están registrados y son propiedad de sus respectivas marcas.

¡Ponte al día!
Contáctanos y sé el primero
en conocer nuestras novedades
y promociones en:

@Editorial_ISEF

Ediciones Fiscales Isef

® **EDICIONES FISCALES ISEF**, **S.A.** apoya la protección del Copyright.

El Copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Gracias por comprar una edición autorizada de este libro y por respetar las leyes del Derecho de Autor y Copyright. Al hacerlo está respaldando a los autores y permitiendo que **Ediciones Fiscales Isef, S.A.**, continúe publicando libros para todos los lectores.

Queda prohibido bajo las sanciones establecidas por las leyes escanear, reproducir total o parcialmente esta obra por cualquier medio o procedimiento, así como la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo público sin previa autorización.

Si necesitas fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra diríjase a CeMPro (Centro Mexicano de Protección y Fomento de los Derechos de Autor, *https://cempro.com.mx y/o https://cempro.org.mx*).

Si usted quiere aplicar estrategias en el escenario tributario, aprenda primero el ABC del Impuesto al Valor Agregado...

Conocer los elementos sustantivos del IVA: sujeto, objeto, base, tasa y periodo de imposición, le dará las herramientas básicas para orientar de forma correcta el pago del tributo, para posteriormente estimo lector como un segundo objetivo, reestructurarlo.

Se podrá defender la causa fiscal solamente con el conocimiento procedimental de los tributos. ¿Dónde queda la parte sustantiva del IVA?

Esto lo encontrará en la presente obra, en su Décima Sexta Edición, la cual está enriquecida con un marco conceptual, práctico, numérico y de actualidad, cuyo contenido es de consulta obligatoria tanto en universidades públicas como privadas.

¿Cómo aplicar y defender estratégicamente aquello que se desconoce...?

9 783687 264170
SWFEFI21APIVA1

EDITORIAL ISEF
Calidad en información fiscal, financiera, contable y jurídica

TELEMARKETING
Tels. 55 5096-6115 y 16

LIBRERIA ISEF TORRES
Priv. Torres Adalid 707 P.B., Col. Del Valle,
CDMX. Tels. 55 5442-8557 y 58

LIBRERIA ISEF ZOCALO
Pasaje Zócalo-Pino Suárez Local 12,
Col. Centro, CDMX, Tel. 55 5522-3482

DISTRIBUIDOR AUTORIZADO PUEBLA
3 Oriente No. 1613, Col. Azcarate,
C.P. 72000, Puebla, Puebla.
Tels. 222 5557-149 y 222 5878-506

https://libreriaisef.com.mx